

DIE BESCHRÄNKUNG DES
STEUERLICHEN GESETZGEBUNGSRECHTS
INSBESONDERE DER
BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
UND IHRER LÄNDER
DURCH DEN EWG-VERTRAG

INAUGURAL-DISSERTATION

zur

Erlangung des Grades
eines Doktors der Rechte
bei dem

Fachbereich Rechtswissenschaft
der

Freien Universität Berlin

vorgelegt von

Gerhard Brandmüller

Rechtsanwalt in Söcking/Starnberg

1970

1971



Digitized by the Internet Archive
in 2026

DIE BESCHRÄNKUNG DES
STEUERLICHEN GESETZGEBUNGSRECHTS
INSBESONDERE DER
BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
UND IHRER LÄNDER
DURCH DEN EWG-VERTRAG

INAUGURAL-DISSERTATION
zur
Erlangung des Grades
eines Doktors der Rechte
bei dem
Fachbereich Rechtswissenschaft
der
Freien Universität Berlin

vorgelegt von
Gerhard Brandmüller
Rechtsanwalt in Söcking/Starnberg

1970

Erstgutachter: Professor Dr. jur. H. Meilicke
Zweitgutachter: Professor Dr. jur. Dr. rer.pol. W. Wengler

Tag der mündlichen Prüfung: 13. Februar 1971



INHALTSÜBERSICHT

	Seite
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	IX
VERWENDETE LITERATUR	XIII
EINLEITUNG	1
A DIE STEUERGESETZGEBUNGSKOMPETENZ IN DER BRD	5
A 1 Der Begriff der Steuer	6
I Das Grundgesetz setzt den Begriff voraus	6
II Die Definition gem. § 1 AO	7
A 2 Die Regelung des Grundgesetzes	7
I Die Spaltung der Steuergesetzgebungskompetenz zwischen Bund und Ländern	8
II Die Gesetzgebungshoheit für die Erhebung von Zöllen	8
III Die Gesetzgebungshoheit für die Erhebung von sonstigen indirekten Steuern sowie der direkten Steuern	9
B DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS DER BRD DURCH ZOLLRECHTLICHE VORSCHRIFTEN DES EWGV (Art. 9 ff.)	11
B 1 Erstes Ziel der Gemeinschaft: Die Zollunion (Art. 9 EWGV)	12
I Der Zollbegriff in der BRD	14
II Sachlicher Geltungsbereich der Bestimmungen über den freien Warenverkehr (Art. 9 Abs. 2, 10 EWGV)	15
III Etappenweise Verwirklichung der Zollunion (Art. 8 EWGV)	16
1. Die verschiedenen Stufen	16
1.1 Ausgangspunkt und erste Stufe (1. 1. 58 - 31. 12. 61)	17
1.2 Zweite Stufe (1. 1. 62 - 31. 12. 65)	17
1.3 Dritte Stufe (1. 1. 66 - 30. 6. 68)	18
2. Etappen zur Zollunion	20
IV Auch nach dem 1. 7. 68 bestehen noch vielfache Handelshemmnisse	21

II

1.	Zollrechtliche Handelshemmnisse	21
2.	Technische und administrative Handels- hemmnisse	22
2.1	Technische Handelshemmnisse	23
2.2	Administrative Handelshemmnisse	25
B 2	Die sukzessiven Beschränkungen des deutschen Gesetz- gebers seit Inkrafttreten des EWGV	27
I	Verbot der Einführung neuer oder Erhöhung bestehender Zölle und Abgaben gleicher Wir- kung (Art. 12 EWGV)	27
1.	Verbot der Einführung neuer Ein-, Ausfuhr- und Finanzzölle	27
1.1	Wann wird ein Zoll neu eingeführt?	28
1.2	Veränderungen der Zollsatzspalte "frei"	28
1.3	Einfuhrzoll: Früher wichtigste Eingangs- abgabe	29
1.4	Unbedeutend: Ausfuhrzölle	30
1.5	Sonderregelung für Finanzzölle	30
2.	Verbot der Erhöhung bestehender Ein- und Ausfuhrzölle	31
2.1	Erhöhung des in der Form gleichbleibenden Zollsatzes	31
2.2	Umtarifierung einer Ware in eine Tarif- nummer mit einem höheren Zollsatz	34
2.3	Aufhebung oder Schmälerung mengenmäßig beschränkter Zollbegünstigungen (Zoll- kontingente)	35
2.4	Umwandlung von spezifischen Zöllen oder Wertzöllen jeweils in eine andere Zollsatz- form (Mischzölle)	36
3.	Verbot der Einführung neuer oder Erhöhung bestehender Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung	37
3.1	Begriff der Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung	38
3.2	Nach dem 1.1.1958 neu eingeführte oder erhöhte Abgaben mit (zoll-)gleicher Wirkung	41
3.2.1	Gebühren	41
3.2.1.1	Gebühren der deutschen Außenhandelsstelle für Erzeug- nisse der Ernährung und Land- wirtschaft	42

III

3.2.1.2 Französische Zollabfertigungsgebühr	43
3.2.1.3 Italienische Sonderbeförderungsteuer für deutsche LKW	44
3.2.1.4 Verzollungspostgebühren	44
3.2.2 Parafiskalische Abgaben, Preisausgleichskassen	45
3.2.3 Besondere Einfuhrabgaben auf einzelne Waren	46
3.2.3.1 Einfuhrabgabe auf Lebkuchen und lebkuchenähnliche Erzeugnisse in Belgien und Luxemburg	46
3.2.3.2 Belgische und luxemburgische Sonderabgabe bei der Einfuhr von Milcherzeugnissen	47
3.2.4 Die deutsche Sonderumsatzsteuer	48
3.3 Beispiele für Abgaben, die keine zollgleiche Wirkung haben	52
3.3.1 Umsatzausgleichsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	52
3.3.2 Verbrauchsteuern	55
3.3.3 Monopolabgaben	56
II Verpflichtung zur schrittweisen Abschaffung der Einfuhrzölle und Abgaben mit gleicher Wirkung (Art. 13 i. V. mit 14, 15 EWGV)	58
1. Verpflichtung zur Abschaffung der Einfuhrzölle bis zum Ende der Übergangszeit	58
2. Verpflichtung zur Abschaffung der Abgaben mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle	59
2.1 Bestimmung der Zeitfolge durch die Kommission	59
2.2 Beispiele für den Abbau von Abgaben zollgleicher Wirkung	60
2.2.1 Französische Stempelgebühren	60
2.2.2 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr von Schlachthammeln und Hammelfleisch	60
2.2.3 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr von Agrarerzeugnissen und Nahrungsmitteln	61

IV

	2. 2. 4 Italienische Ausgleichsteuer für eingeführten vergällten Alkohol	62
	2. 2. 5 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr bestimmter Fette	62
	2. 2. 6 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr bestimmter Getreideverarbeitungserzeugnisse und bestimmter Futtermittel	62
	2. 2. 7 Niederländische Einfuhrabgabe auf Bier	62
	2. 3 Abgaben zollgleicher Wirkung, die auch nach dem 1. 7. 68 noch erhoben wurden bzw. werden	63
	2. 3. 1 Italienische statistische Abgabe bei der Einfuhr	63
	2. 3. 2 Italienische Abgabe für Dienstleistungen der Verwaltung	64
	2. 3. 3 Gebühren für die veterinärpolizeiliche und tierärztliche Untersuchung bei der Einfuhr von lebenden und toten Tieren, Teilen von Tieren, tierischen Erzeugnissen etc.	64
	2. 3. 4 Gebühren für die Untersuchung bei der Einfuhr von Pflanzen und Pflanzenerzeugnissen	65
	2. 3. 5 Gebühr für die bakteriologische Untersuchung von Eiprodukten	65
	2. 3. 6 Gebühren für die Untersuchung ausländischer Weine auf Einfuhrfähigkeit	66
	2. 3. 7 Belgische Abgabe bei der Einfuhr von Rohdiamanten	66
III	Verpflichtung zur Aufhebung der Ausfuhrzölle und Abgaben mit gleicher Wirkung (Art. 16 EWGV)	67
	1. Aufhebung der letzten deutschen Ausfuhrzölle durch das Zollgesetz 1961	67
	2. Italien ist der Verpflichtung des Art. 13 EWGV noch nicht nachgekommen	67
	2. 1 Italienische Ausfuhrabgabe auf Kunstgegenstände	67
	2. 2 Italienische Statistikgebühr	69
IV	Verpflichtung zur Aufhebung der Finanzzölle (Art. 17 EWGV)	69

V	Verpflichtung zur Einführung eines Gemeinsamen Zolltarifs	70
	1. Gemeinsamer Zolltarif seit 1. 7. 1968	70
	2. Rechtsgrundlage des Gemeinsamen Zolltarifs	71
	3. Das Nebeneinander von Gemeinsamen Zolltarif und Deutschem Zolltarif	72
	4. Einheitliche Anwendung und Auslegung des Gemeinsamen Zolltarifs	74
B 3	Wiederaufleben des deutschen Gesetzgebungsrechts in bestimmten Ausnahmefällen	76
I	Art. 46 EWGV	76
II	Art. 115 EWGV	77
III	Art. 226 EWGV	78
IV	Art. 235 EWGV	82
C	DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS IN DER BRD FÜR SONSTIGE INDIREKTE STEUERN DURCH DEN EWGV	83
C 1	Grundsatz: EWGV läßt Gesetzgebungsbefugnis der Mitgliedstaaten für sonstige indirekte Steuern unberührt	83
I	Die unterschiedliche Belastung der Waren mit sonstigen indirekten (und direkten) Steuern kann den Wettbewerb beeinflussen	84
	1. Untersuchungen über die unterschiedliche Steuerbelastung in der EWG	84
	2. Ausgleichsthesen	86
	2.1 Geldmengenpreismechanismus	86
	2.2 Wechselkursmechanismus	86
II	Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes und Ausgleichsmechanismus als Übergangslösung	87
	1. Das Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes	87
	2. Art. 95 ff. EWGV setzen das Prinzip des Bestimmungslandes voraus	87
	3. Nachteile dieser Regelung	88
	3.1 Zollgrenzen bleiben als "Steuer"-grenzen bestehen	88
	3.2 Nicht alle sonstigen indirekten (und direkten) Steuern werden ausgeglichen	89
III	Endziel: Harmonisierung der sonstigen indirekten Steuern (Art. 99 EWGV)	89
C 2	Die Beschränkungen des deutschen Gesetzgebers mit Inkrafttreten des EWGV	92

VI

I	Beschränkungen bei der Besteuerung von Einfuhr-	92
	waren (Art. 95 EWGV)	
	1. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale des	93
	Art. 95 EWGV	
	1.1 Einfuhr von Waren aus anderen Mitglied-	93
	staaten	
	1.2 Vorhandensein gleichartiger (Abs. 1) oder	
	anderer, unmittelbar konkurrierender oder	
	zum Wettbewerb geeigneter Waren (Abs. 2)	94
	2. Rechtsfolgen bei Vorliegen des Tatbestandes	96
	von Art. 95 EWGV	
	2.1 Verbot der Erhebung von inländischen Abga-	
	ben, soweit sie höher sind, als Abgaben auf	
	gleichartigen inländischen Waren liegen	
	(Abs. 1)	96
	2.1.1 Begriff der inländischen Abgabe	97
	2.1.2 Beispiele für inländische Abgaben	98
	2.1.3 Höhere unmittelbare Belastung aus-	
	ländischer Waren	98
	2.1.4 Höhere mittelbare Belastung auslän-	
	discher Waren	101
	2.2 Verbot der Erhebung von inländischen Abga-	
	ben, soweit sie höher sind als Abgaben auf	
	anderen, unmittelbar konkurrierenden oder	
	zum Wettbewerb geeigneten Waren lasten	
	(Abs. 2)	102
	2.2.1 Wann sind erhobene Abgaben geeignet,	
	andere Produktionen mittelbar zu	
	schützen?	102
	2.2.2 Abgaben, die gegenwärtig in Wider-	
	spruch zu Art. 95 Abs. 2 EWGV erhoben	
	werden	102
	2.3 Sonderregelung: Durchschnittssätze bei der	
	kumulativen Umsatzsteuer (Art. 97 EWGV)	103
	2.4 Zulässig: Geringere Belastung der Einfuhr-	
	waren	107
II	Beschränkung bei der Ausfuhrrückerstattung	
	(Art. 96 EWGV)	107
	1. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale des Art. 96	
	EWGV	108
	1.1 Ausfuhr von Waren in andere Mitgliedstaaten	108

VII

	1.2 Nicht nötig: Konkrete Wettbewerbsverfälschung zwischen bestimmten Inlands- und Auslandswaren	109
	2. Die Rechtsfolgen bei Vorliegen des Tatbestandes von Art. 96 EWGV	109
	2.1 Verbot der Rückvergütung von inländischen Abgaben, soweit sie höher sind, als Abgaben unmittelbar oder mittelbar auf den ausgeführten Waren lasten	109
	2.2 Verbot der Rückvergütung von inländischen Abgaben, die weder unmittelbar noch mittelbar auf den ausgeführten Waren ruhen	112
	2.3 Sonderregelung bei der kumulativen Umsatzsteuer (Art. 97 EWGV)	113
	2.4 Zulässig: Geringere oder überhaupt keine Rückvergütung	115
	2.5 Verhältnis des Art. 96 EWGV zu Art. 92 EWGV	116
D	DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS DER BRD FÜR DIREKTE STEUERN	117
I	Einschränkung der Exportförderung (Art. 98 Alternative 1 EWGV)	118
II	Begrenzung der Importbeschränkung (Art. 98 Alternative 2 EWGV)	119
III	Pflicht zur Angleichung von Rechtsvorschriften (Art. 100, 101 EWGV)	119
IV	Pflicht zur Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der EWG (Art. 220 EWGV)	121
	1. Begriff der Doppelbesteuerung	122
	2. Die Einschränkung der deutschen Gesetzgebungshoheit durch Doppelbesteuerungsabkommen	122
	3. Die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der BRD und den übrigen EWG-Mitgliedstaaten	123
	3.1 Deutsch-belgisches Doppelbesteuerungsabkommen	124
	3.2 Deutsch-französisches Doppelbesteuerungsabkommen	124
	3.3 Deutsch-italienisches Doppelbesteuerungsabkommen	126

VIII

3.4 Deutsch-luxemburgisches Doppelbesteuerungs-	
abkommen	126
3.5 Deutsch-niederländisches Doppelbesteuerungs-	
abkommen	127
4. Auf dem Wege zu einem Europäischen Doppelbe-	
steuerungsabkommen	128
 SCHLUSS	 131

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

a. A.	andere Ansicht
aaO	am angegebenen Ort
ABl	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
Abg	Abgeordneter
AbschG	Abschöpfungserhebungsgesetz
AbsichG	Absicherungsgesetz
a. F.	alte Fassung
AHD	Außenhandelsdienst der Industrie- und Handelskammern der Wirtschaftsverbände
AöR	Archiv des öffentlichen Rechts
AusglStO	Ausgleichsteuerordnung
AusfFördG	Ausfuhrförderungsgesetz
AVR	Archiv des Völkerrechts
AWD	Außenwirtschaftsdienst des Betriebs-Beraters
BAnz	Bundesanzeiger
BB	Der Betriebsberater
BdF	Bundesminister der Finanzen
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGBI I	Bundesgesetzblatt, Teil I
BGBI II	Bundesgesetzblatt, Teil II
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen
BierStG	Biersteuergesetz
BR	Bundesrat
BranntwMonG	Gesetz über das Branntweinmonopol
BRD	Bundesrepublik Deutschland
BRDrucks	Drucksachen des Deutschen Bundesrats
BStBl	Bundessteuerblatt
BT	Bundestag
BTDrucks	Drucksachen des Deutschen Bundestages
BVB1	Bayerische Verwaltungsblätter
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVerwGE	Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts
BZBl	Bundeszollblatt
CECA	Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier (Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl)

CEE	Communauté Economique Européenne
DAWR	Deutsche Außenwirtschaftsrundschau
DB	Der Betrieb
DHA	Deutsches Handels-Archiv
DJT	Deutscher Juristentag
DöV	Die öffentliche Verwaltung
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuerzeitung
DVB1	Deutsches Verwaltungsblatt
DZollBea	Der Deutsche Zollbeamte
EEC	European Economic Community (Europäische Wirtschaftsgemeinschaft)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EFTA	European Free Trade Association (Europäische Freihandelszone)
EGKS	Europäische Gemeinschaft für Kohle und Stahl
EGKSV	Vertrag über die Gründung der Europäischen Gemein- schaft für Kohle und Stahl
EiSt	Entscheidungen internat. Steuerfälle
EP	Europäisches Parlament
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
EuGHRspr	Amtliche Sammlung der Rechtsprechung des Gerichts- hofes der Europäischen Gemeinschaften
EuR	Europarecht
EURATOM	Europäische Atomgemeinschaft
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsge- meinschaft
FA	Finanzamt
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung für Deutschland
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FR	Finanzrundschau Dt. Steuerblatt
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade (Allgemeines Zoll- und Handelsabkommen)
GG	Grundgesetz
HB	Handelsblatt, Westdeutsche Wirtschaftszeitung
h. Rspr.	herrschende Rechtsprechung
HZA	Hauptzollamt
ICC	International Chambre of Commerce (Internationale Handelskammer)

i. e. S.	im engeren Sinne
JurJb	Juristen Jahrbuch
JR	Juristische Rundschau
JUS	Juristische Schulung
JZ	Juristen Zeitung
lit.	littera (Buchstabe)
MDR	Monatsschrift für Deutsches Recht
MinöStG	Mineralölsteuergesetz
MWSt	Mehrwertsteuer
NfA	Nachrichten für Außenhandel, zitiert nach dem Hamburgischen Welt-Wirtschafts-Archiv
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe für Steuer- und Wirtschaftsrecht
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development (Organisation für europäisch-wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
OEEC	Organization for European Economic Cooperation (Organisation für europäisch-wirtschaftliche Zusammenarbeit)
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
Rs	Rechtssache
S	Seite
StBJb	Steuerberater-Jahrbuch
StPfl	Steuerpflichtiger
StuWi	Steuer und Wirtschaft
SZ	Süddeutsche Zeitung
TabStG	Tabaksteuergesetz
UAGlSt	Umsatzausgleichsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Rundschau
VO	Verordnung
VAO	Verwaltungsanordnung
VerhDJT	Verhandlungen des Deutschen Juristentages
VolksW	Der Volkswirt
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer
WBdVR	Wörterbuch des Völkerrechts
WertZO	Wertzollordnung
WRP	Wettbewerb in Recht und Praxis
ZaöRV	Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht

XII

ZfSchwR	Zeitschrift für Schweizerisches Recht
ZfZ	Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern
ZG	Zollgesetz
ZgesHWR	Zeitschrift für das Gesamte Handels- und Wirtschaftsrecht
Ziff	Ziffer
ZLO	Zollager-Ordnung
Zollpr	Die Zollpraxis
ZollT	Zolltarif
ZollTG	Zolltarifgesetz
ZündwMonG	Zündwarenmonopolgesetz
ZVölkR	Zeitschrift für Völkerrecht

XIII

VERWENDETE LITERATUR

- | | |
|---|---|
| Adam, Robert | Vergleich der Steuerbelastung in 12 Ländern, DAWR 1968 S 121 |
| Arnold, Rainer | Das Rangverhältnis zwischen dem Recht der europäischen Gemeinschaften und dem innerdeutschen Recht, Diss. Würzburg 1968 |
| Bachmayr, Karl E. | Anmerkung zu den Urteilen des BFH vom 27.3.63, VII 172/575 und VII 170/57, AWD 1963 S 968 ff. |
| Bail, Theodor | Das neue Zollgesetz, AWD 1961 S 133 |
| Bail, Theodor
Schädl, Walter
Hutter, Hans | Das Zollgesetz, Kommentar, Hamburg 1962 |
| Bébr, Gerhard | Prozeßmaximen, in: Zehn Jahre Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften, Kölner Schriften zum Europarecht Bd. I, S 77 ff. Köln-Berlin-Bonn-München 1965 |
| Becker, Karl | Der bundesstaatliche Finanzausgleich nach der Finanzreform, FR 1969 S 207 - 210 |
| Berber, Friedrich | Lehrbuch des Völkerrechts, I. Bd. Allgemeines Friedensrecht, München und Berlin 1960
II. Bd. Streiterledigung, Kriegsverhütung, Integration, München und Berlin 1964 |
| von Beringe, | Exportbesteuerung bei Vertragsofferten, DB 1968 S 2159/2160 |
| Bettermann, Karl August
Loh, Ernesto | Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Besteuerung von Altkontrakten durch das Absicherungsge-
setz, BB 1969 S 70/72 |
| Bleckmann, Albert | Zu den der nationalen Steuerhoheit durch Art. 95 und 97 EWGV gezogenen Grenzen. Vergleichende Analyse der Entscheidungen des EuGH und des BFH vom 3. April/11. Juli 1968, Fr 1969 S 51 - 58 |
| Boehmer, Gerhard | Der völkerrechtliche Vertrag im deutschen Recht, Köln-Berlin 1965 |
| Bollrath, Paul | Handbuch der Einfuhrnebenabgaben, Europa, Hagen 1968 |

Bopp, Gerhard	Ist die Besteuerung der Altverträge durch das Absicherungsgesetz verfassungswidrig? FR 1969 S 171 - 174
Brandmüller, Gerhard	Verstößt das Währungsabsicherungsgesetz gegen den EWG-Vertrag? BB 1969 S 119/120
derselbe	Rechtsschutz gegen die Erhebung der Sonderumsatzsteuer, DB 1970 S 606 - 609
Bülow, Erich	Zur mittelbaren Wirkung von Stillhalteverpflichtungen im EWGV, AWD 1963, S 162
Cartou, Louis	Der gemeinsame Markt und das öffentliche Recht, aus dem Französischen übertragen von B. Barthels, Baden-Baden 1960
Creifelds, Carl u. a.	Rechtswörterbuch, München 1968
Christian, Fred. E.	Das Straßengüterverkehrssteuergesetz in der rechtlichen Bewährungsprobe, Der Güternahverkehr 1969 S 222 - 228
Däubler, Wolfgang	Die Klage der EWG-Kommission gegen einen Mitgliedstaat, NJW 1968 S 325 ff.
Dankert, Erwin	Der Ursprungsbegriff wurde in der EWG einheitlich geregelt, Mitteilungen der Handelskammer Hamburg 1968, S 598/599
Debatin, Helmut	Spannungspunkte der Entwicklung der internationalen Steuerbeziehungen, AWD 1969 S 125 - 131
Deringer, Arved	Europäisches Gemeinschaftsrecht. Die Entwicklung bis Juli 1968, NJW 1968 S 1563 - 1566
derselbe	Europäisches Gemeinschaftsrecht. Die Entwicklung bis Oktober 1968, NJW 1968 S 2181 - 2182
derselbe	Europäisches Gemeinschaftsrecht. Die Entwicklung bis April 1969, NJW 1969 S 968 - 971
derselbe	Europäisches Gemeinschaftsrecht. Die Entwicklung bis Juli 1969, NJW 1969 S 1522 - 1525
Ditges, Harald	EWG-Zollrecht. Eine systematische Übersicht, AWD 1969 S 313 - 316
derselbe	Trotz Zollunion kein freier Warenverkehr, HB Nr. 197 vom 11./12.10.1968 S 33

- Ebeling, Jürgen Die Rechtsnatur der in dem Gemeinsamen Markt erhobenen Abschöpfungen, Diss. Würzburg 1965
- Ehle, Dietrich Anmerkung zum Urteil des EuGH vom 5. 2. 63, NJW 1963 S 974 ff.
- derselbe Auslegungsprobleme der steuerrechtlichen Vorschriften (Art. 95 - 98) des EWG-Vertrages, NJW 1967 S 1689 ff.
- derselbe Die Zollunion der Europäischen Gemeinschaften, NJW 1969 S 1509 - 1514
- derselbe Grundsätzliche Aspekte der Vorabentscheidungen des Europäischen Gerichtshofes im Umsatzsteuerstreit, Europäische Steuerzeitung 1968, S 99 - 108
- derselbe Interdependenz zwischen Gemeinschaftsordnung und nationaler Rechtsordnung, NJW 1965 S 2231
- derselbe Klage- und Prozeßrecht des EWGV mit Entscheidungssammlung, Herne 1966
- derselbe Maßnahmen gleicher Wirkung wie mengenmäßige Beschränkungen und ihre Abschaffung im Gemeinsamen Markt, AWD 1967 S 453 ff.
- derselbe Rechtsschutz und Rechtseinheit im Europäischen Zollrecht, AWD 1969 S 41 - 46
- derselbe Stand der Zollrechtsangleichung innerhalb der Europäischen Gemeinschaften, DB 1969 S 1685 - 1689
- derselbe Verhältnis des europäischen Gemeinschaftsrechts zum nationalen Recht, NJW 1964 S 2331 ff.
- derselbe Vorlage an den Europäischen Gerichtshof gem. Art. 177 EWGV, NJW 1963 S 933 ff.
- Eßer, Josef Steuerliche und finanzielle Lasten im deutschen und französischen Maschinenbau, Frankfurt 1968
- Everling, Ulrich Europäisches Gemeinschaftsrecht und nationales Recht in der praktischen Rechtsanwendung, NJW 1965 S 465 ff.

Everling, Ulrich	Sprachliche Mißverständnisse beim Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften zur Umsatzgleichsteuer, AWD 1967 S 182 ff.
Fichtner, Dieter	Das Textilkennzeichnungsgesetz, BB 1969 S 468 - 472
Fischer, Harry	Harmonisierung der Steuergesetzgebung in der EWG, NJW 1968 S 321 ff.
Fleischmann, Hans Gunnar	Keine Wettbewerbsverzerrung durch unterschiedliche Mehrwertsteuersätze, AWD 1969 Heft 5 S 184 - 185
Flume, Werner Schmidt, Kurt	Die steuerliche Behandlung des grenzüberschreitenden Verkehrs nach Montanunion- und EWG-Vertrag, Schriftenreihe der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie zur Wirtschafts- und Industriepolitik, Heft 3, Düsseldorf 1962
Freisberg, Ernst	Die Chancen des Mansholt-Plans, Europäische Gemeinschaft 1969 S 26 - 30
Freudling, Fritz	Grundfragen zu Doppelbesteuerungsabkommen, AWD 1969 S 108 - 110
Friedl, Helmut	Sind die deutschen "Erläuterungen zum Zolltarif" mit dem EWG-Vertrag vereinbar ? AWD 1969 S 265 - 269
Fromont, Michel	Der Rechtsschutz gegen Maßnahmen der Verwaltung im Europa der Sechs, EuR 1969 S 202 - 212
Genscher, Hans Dietrich	Rückwirkende Exportsteuer ist gesetzeswidrig, HB Nr. 237 vom 9.12.68 S 7
Genscher, Hans Dietrich Büsing, Arthur	Sonderumsatzsteuer des Absicherungsgesetzes für schwebende Exportverträge verfassungswidrig ? BB 1968 S 1442 - 1444
Gleiss, Alfred Helm, Horst	Das neue Gesetz über technische Arbeitsmittel (Maschinenschutzgesetz), BB 1968 S 815
von der Groeben, Hans	Die Bedeutung der Steuerangleichung für die europäische Integration, Bonn 1968 (Heft 89 der vom Institut "Finanzen und Steuern" herg. Reihe)
derselbe	Europa, Plan und Wirklichkeit, Baden - Baden 1967

- von der Groeben, Hans
von Boeckh, Hans
Handbuch für die Europäische Wirtschaft,
Baden-Baden 1962
- dieselben
Kommentar zum EWG-Vertrag, 2 Bände,
Baden-Baden 1960
- Gutsche, Martin
Die Bindungswirkung des Europäischen Gerichtshofs,
Studien zum internationalen Wirtschaftsrecht und
Atomenergie-recht, Bd. 31, Göttingen 1967
- Hellwig, Fritz
Die unvollendete Vollendete, Probleme der Zoll-
union, Europäische Gemeinschaft 1968 S 7
- Hoffmann, Gerhard
Das Verhältnis des Rechts der Europäischen Gemein-
schaften zum Recht der Mitgliedstaaten, DÖV 1967
S 433 ff.
- Horn, Edgar
Handelshindernisse stören die Zollunion,
AHD 1968 Nr. 35 S 742 ff.
- Hübschmann/Hepp/
Spitaler u. a.
Kommentar zur Reichsabgabenordnung, Finanzge-
richtsordnung und den Nebengesetzen, Köln 1951/68
- Jahn, Jochen
Die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft und Berlin,
Diss. Köln 1966
- Karner, Norbert
Die Zollanschlußgebiete Jungholz und Mittelberg,
AWD 1969 S 185
- Karsten, Johann-
Friedrich
Probleme bei der Anrechnung ausländischer Einkom-
mensteuern in und nach Verlustjahren, AWD 1969
S 106 - 108
- Keding, Claus
Zur Neuordnung der Finanzverfassung, BB 1969
S 685 - 689
- Keinath, Albert
Die Preisbindung nach Verwirklichung der Zollunion
in den EWG-Staaten ab 1. Juli 1968, DB 1968
S 1165 - 1166
- Keltsch, Karl-Adolf
Völkerrechtliche Schrauben der Einfuhrkontingen-
tierung, Göttingen 1965, Bd. 21 der Studien zum
internationalen Wirtschaftsrecht und Atomenergie-
recht
- Kempf, Eberhard
Europäische Mehrwertsteuer, Freudenstadt 1968
- Klein, Franz
Die Finanzreform als Neuordnung der Finanzverfas-
sung, BB 1967 S 969 - 973

X VIII

- | | |
|---|--|
| Klein, Franz | Die Finanzreform. Zur Neugestaltung der Finanzbeziehungen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden durch das 21. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes, DStR 1969, S 525 - 530 |
| Knieper, Rolf | Probleme des Absicherungsgesetzes vom 29.11.1968, NJW 1969 S 215 - 218 |
| Kommission der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, Europäischen Atomgemeinschaft | Erster Gesamtbericht über die Tätigkeit der Gemeinschaften 1967, Brüssel-Luxemburg 1968 |
| dieselbe | Zweiter Gesamtbericht über die Tätigkeit der Gemeinschaften 1968, Brüssel-Luxemburg 1969 |
| Kommission der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft | Neunter Gesamtbericht über die Tätigkeit der Gemeinschaft (1.4.65 - 31.3.1966), Brüssel 1966 |
| dieselbe | Zehnter Gesamtbericht über die Tätigkeit der Gemeinschaft (1.4.66 - 31.3.1967), Brüssel 1967 |
| Kreibaum, Gerd | Die Auslegung des Vertrages zur Begründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, ZfSchwR, Neue Folge, Band 83, 1964 I. Halbband, Heft 1 S 163 ff. |
| Lauberau, Horst | Die neue Rechtslage auf dem Zolltarifgebiet und ihre Auswirkung, ZfZ 1969 S 65 - 71 |
| derselbe | Rechte und Pflichten der Mitgliedstaaten bei der Herstellung des Gemeinsamen Marktes - am Beispiel der Zollunion - Berlin 1967 |
| Leisner, Walter | Grenzüberschreitende umsatzsteuerliche Organschaft nach deutschem Steuerrecht und Völkerrecht, Finanzarchiv 1963/64 Bd. 23 S 298 |
| Liebich, Ferdinand | Die Kennedy-Runde. Eine Analyse des weltweiten Genfer Zollsenkungsabkommens, Freudenstadt 1968 |
| von Meibom, Hanspeter | Auswirkungen des EWG- und Euratom-Vertrages in Bezug auf Berlin, NJW 1967 S 2096/97 |

- von Meibom, Hanspeter Beiträge zum Europarecht, NJW 1965 S 465 ff.
- derselbe Lückenfüllung bei den Europäischen Gemeinschafts-
verträgen. Zur Anwendung des Artikels 235 des EWG-
Vertrages, NJW 1968 S 2165 - 2170
- Meier, Gert Aktuelle Fragen der Umsatzausgleichsteuer, AWD
1967, S 97 ff.
- derselbe Die Umsatzausgleichsteuer als Abgabe zollgleicher
Wirkung? AWD 1967 S 140 ff.
- derselbe Grenzen der Steuerhoheit der Mitgliedstaaten bei
EWG-Importen, AWD 1969 S 300 - 305
- derselbe Umsatzausgleichsteuer und das Verbot der Beibehal-
tung und Errichtung von Hemmnissen im EWG-
Warenverkehr, AWD 1967 S 219
- derselbe Verfassungs- und gemeinschaftsrechtliche Bedenken
gegen die Verordnung über die Erhebung einer Aus-
gleichsabgabe vom 29.9.1969, AWD 1969 S 398 ff.
- derselbe Vorrang des Gemeinschaftsrechts und Justiziabilität
von Gemeinschaftsnormen, AWD 1967 S 413
- derselbe Währungsabsicherungsgesetz und EWG-Vertrag,
AWD 1969 S 1 - 7
- derselbe Zur Aussetzung der Einsprüche gegen Umsatzsteuer-
ausgleichsbescheide, AWD 1967 S 75
- Meyer, Hans Das Finanzreformgesetz, Probleme einer Verfassungs-
änderung, DÖV 1969 S 261 - 269
- Meyer-Arndt, Lüder Anm. zur Stellungnahme der EWG-Kommission zum
BdF-Erlaß vom 2.8.1966, AWD 1967 S 117 - 119
- Meilicke, Heinz Anmerkung zum Urteil des Conseil d'État vom
1.3.1968, DB 1968 S 1348
- derselbe Der Steuererfindungsgeist von Bund und Ländern seit
Inkrafttreten des Grundgesetzes, in: Festschrift für
Ottmar Bühler, "Probleme des Finanz- und Steuer-
rechts", 1954, S 91 ff.
- derselbe Erhebung der Untätigkeitsklage. Muß die Klage inner-
halb der Jahresfrist nach Einlegung des Einspruchs er-
hoben werden? BB 1968 S 988 ff.

- Meilicke, Heinz Jüngste Wechselwirkungen zwischen Steuerrecht und Privatrecht, StBjb 1965/66 S 141 ff.
- derselbe Kaufpreisänderung beim Übergang zur Mehrwertsteuer. Zur Umstellung langfristiger Verträge, BB 1967 S 872-875
- derselbe Mehr Aufmerksamkeit der öffentlichen Einnahme- und Ausgabewirtschaft, FR 1953 S 133/134
- derselbe Steuerrecht, Allgemeiner Teil, Berlin-Frankfurt 1965
- derselbe Zivilrechtliche Auswirkungen der Mehrwertsteuer, BB 1968 S 944 ff.
- Michaelis, Hans Der Einfluß umsatzsteuerlicher Ausgleichseinrichtungen auf die Wettbewerbsverhältnisse im Gemeinsamen Markt, Schriftenreihe der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie zur Wirtschaftsindustrialpolitik, Heft 7, Düsseldorf 1965
- Ophüls, Carl-Friedrich Anmerkung zum Urteil des EuGH vom 5. 2. 63, NJW 1963 S 1751
- derselbe Deutsches Zustimmungsgesetz zum EWG-Vertrag teilweise verfassungswidrig? AWD 1964 S 65 ff.
- derselbe Quellen und Aufbau des Europäischen Gemeinschaftsrechts, NJW 1963 S 1697 ff.
- derselbe Zwischen Völkerrecht und staatlichem Recht, Grundlagen des Europäischen Rechts, JurJb 1963/1964, 4. Bd. S 137 ff.
- Partsch, Karl-Josef Die Anwendung des Völkerrechts im innerstaatlichen Recht, Berichte der Deutschen Gesellschaft für Völkerrecht, Heft 6, Karlsruhe 1964
- Plischke,
Gettler, Wilhelm Zollrecht und Zollberatung, Bd. 14 von Steuer und Recht, hrsg. vom Institut für Steuerrecht der Rechtsanwaltschaft e. V., Heme 1963
- Prasch, Gerhard Die unmittelbare Wirkung des EWG-Vertrages auf die Wirtschaftsunternehmen, Baden-Baden 1967
- Rabe, Hans-Jürgen Europäisches Gemeinschaftsrecht, Das Verhältnis des Rechts der europäischen Gemeinschaften zum nationalen Recht, NJW 1964 S 1608 ff.

- Rahn, Hans-Georg Der Bundesfinanzhof und das Gemeinschaftsrecht der EWG, AWD 1969 S 341 - 345
- Regul, Rudolf u. a. Steuern und Zölle im Gemeinsamen Markt, Baden-Baden 1969
- Reuter, Niels Das Recht der staatlichen Ausfuhrförderung, Bd. 5 der Studien zum internationalen Wirtschafts- und Atomenergierecht, Göttingen 1959
- Rieber, Heinrich Der gemeinsame Markt, Vertrag zur Gründung einer Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft mit Anhängen und amtlichen Erläuterungen sowie einer Einführung, Baden-Baden 1957
- Rietz, Walter Gesetz über Maßnahmen zur außenwirtschaftlichen Absicherung gemäß § 4 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 29.11.1968 mit Erläuterungen und Verwaltungsanweisungen, Bergisch-Gladbach 1969
- Runge, Christian Das Recht der Europäischen Gemeinschaften, JUS 1964 S 305 ff., 341 ff., 391 ff., 474 ff.; 1965 S 9 ff.
- Schaefer, Wilhelm Das bisher schlechteste Gesetz, Industriekurier Nr. 186 vom 30.11.68 S 2
- Schlochauer, Hans-Jürgen Das Verhältnis des Rechts der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zu den nationalen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten, AVR 1963, II. Bd. 1. Heft S 1 ff.
- Schmölders, Günter Das Irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft, Probleme der Finanzpsychologie, Hamburg 1960
- derselbe Der Deutsche Zollverein als historisches Vorbild einer wirtschaftlichen Integration in Europa, Travaux de l'Institut International des Finances Publiques, Frankfurt/Main 1953
- derselbe Der Steuerstreit in der Montan-Union, AöR 1953 Bd. 79 S 91 ff.
- Schulte, EWG-Zollunion bringt hohe Ausfälle, BRD fordert Ausgleichsabgaben, VolksW 1966 S. 1990

- | | |
|--|--|
| Schulze-Brachmann,
Arno | Ausgewählte Steuerfragen aus dem EWG-Bereich,
StBJb 1965/66 S 407 ff. |
| derselbe | Die direkten Steuern und die Doppelbesteuerung aus
der Sicht der EWG, BB 1960 S 62 ff. |
| derselbe | Die Entwicklung des Steuerwesens in der Europäischen
Wirtschaftsgemeinschaft, Europäische Steuer-
Zeitung 1969 S 51 ff. |
| derselbe | Export und Steuern, BB 1956 S 33 |
| Schwarz, Otfried
Wockenfoth, Kurt | Kommentar zum Zollgesetz, Köln-Berlin-Bonn-
München 1962 |
| Seibold, F. | Zollvorschriften im Reiseverkehr, NWB vom 25. 8. 69,
Fach 10 S 131 - 134 |
| Seidel, Martin | Der EWG-rechtliche Begriff der Maßnahme gleicher
Wirkung wie eine mengenmäßige Beschränkung,
NJW 1967 S 2081 ff. |
| derselbe | Die Problematik der Angleichung der Sicherheitsvor-
schriften für Betriebsmittel in der EWG, NJW 1969
S 957 - 962 |
| Sellnick, Paul
Cludius, Ernst-Heimard | Einführung in das Zollrecht,
Wiesbaden 1963 |
| Sievert, Olaf | Außenwirtschaftliche Probleme steuerlicher Aus-
gleichsmaßnahmen für den internationalen Handel,
Saarbrücken 1964 |
| Simson, Werner | Zur rechtlichen Gestalt der europäischen Integration,
ZgesHwR 1967 S 63 |
| Spengler, Albrecht | Gleicher Start im Gemeinsamen Markt, DB 1962
S 593 - 596 |
| Sperling, Fritz | Die Ausfuhrlieferung und der Nachweis im UStG 1967
und in der 2. UStDV, DStZ 1968 S 33 ff. |
| Springsguth, Ulrich | Zur Verfassungsmäßigkeit der Altvertragsbesteuerung
nach dem Absicherungsgesetz, insbesondere zur Frage
zwingender Gründe des gemeinen Wohls, UStR 1969
S 209 - 217 |
| Stadler, Kurt | Die neue Finanzverfassung, BVB1 1969 S 297 - 302
und S 341 - 345 |

- Steinberger, Helmut GATT und regionale Wirtschaftszusammenschlüsse
- Eine Untersuchung der Rechtsgrundsätze des allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens vom 30. Okt. 1947 (GATT) über die Bildung regionaler Wirtschaftszusammenschlüsse - Köln - Berlin 1963
- Steindorff, Ernst Rechtsschutz und Verfahren im Recht der europäischen Gemeinschaften, Baden - Baden 1964
- Stern, Klaus Grundfragen der globalen Wirtschaftssteuerung, Schriftenreihe der Juristischen Gesellschaft e. V. Berlin, Heft 34, Berlin 1969
- Stobbe, Erhard Zölle und Marktlenkungsabgaben, ZfZ 1965 S 261 - 280
- Stöcker, Hans Einzelklagebefugnis und EWG-Kommissions-Entscheidung: Alternativer oder kumulierter Rechtsschutz in Umsatzsteuerausgleichsachen? DB 1967 S 3 ff.
- Strauß, Franz-Josef Theorie und Praxis der Steuerharmonisierung in Europa, Europäische Steuerzeitung, Deutsche Sonderausgabe Juni 1967 S 3 ff.
- Strick, Hans-Josef Trotz Zollunion kein freier Warenverkehr, SZ Nr. 156 vom 29./30.6.1968 S 25
- Tipke, Klaus Anmerkung zum BFH-Urteil vom 10.7.68, VII 251/64, EuR 1969 S 162 - 167
- Tittel, Josef Das Verständigungsverfahren nach den Doppelbesteuerungsabkommen, Diss. Berlin 1963
- Ule, Carl-Hermann Empfiehlt es sich, die Bestimmungen des Europäischen Gemeinschaftsrechts über den Rechtsschutz zu ändern oder zu ergänzen? Verhandlungen des 46. Deutschen Juristentages, Essen 1966
- Vedel, Georges Les aspects fiscaux du Marche commun, Bulletin for international Fiscal Documentation Vol. XII S. 1958, deutsche Übersetzung von A. J. Rädler (Die steuerlichen Gesichtspunkte des Gemeinsamen Marktes), StuWi 1959 Sp. 529 ff.
- Wägenbauer, Rolf Das Verbot steuerlicher Diskriminierung nach dem EWGV im Lichte der Rechtsprechung des Gerichtshofes, EuR 1969 S 20 ff.

- Wallrapp, Ernst Die Zollunion ist vollendet, die Wirtschaftsunion ist der nächste Schritt, Europäische Gemeinschaft 1968 S 20/21
- Wendt, Peter Kein Rechtsschutz in Umsatzausgleichsteuersachen, DB 1967 S 2047 ff.
- derselbe Monopolausgleich bei der Einfuhr von Branntwein, Zahlungsaufschub - Zur Auslegung des Artikels 95 des EWG-Vertrages, AWD 1967 S 78/79
- derselbe Rechtmäßigkeit der Umsatzausgleichsteuer im Lichte der neuesten Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, DB 1967 S 1206 und S 1249 ff.
- Wengler, Wilhelm Anmerkung zum Beschluß des BVerfG vom 18. 6. 67, JZ 1968 S 100
- derselbe Anmerkung zum Urteil des EuGH vom 5. 2. 63, NJW 1963 S 1752
- derselbe Beiträge zum Problem der internationalen Doppelbesteuerung, Berlin/Leipzig 1935
- derselbe Die Übernahme von Bundesgesetzen für Berlin, in: "Die moderne Demokratie und ihr Recht", Festschrift für Gerhard Leibholz zum 65. Geburtstag 1966, 2. Bd. S 939 - 962
- derselbe Die völkerrechtliche Stellung der Montanunion gegenüber dritten Staaten und Staatenverbänden, Actes officiels du Congrès international d'études sur la Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier, Milan-Stresa, 31 mai - 9 juin 1957, Milano 1957/58, Bd. 3 S 7 ff.
- Wengler, Wilhelm Völkerrecht, 2 Bände, Berlin - Göttingen-Heidelberg 1964
- Wenner, Wolfgang Die neue Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes zum Rechtsschutz für Privatpersonen, AWD 1963 S 72
- derselbe Rechtsschutz gegen Rechtsetzungen auf Grund des Vertrages über die EWG, AWD 1961 S 64

Wenner, Wolfgang	Zollunion der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, Anm. zum EuGH-Urteil vom 27.2.62, Rechtssache 10/61, AWD 1962 S 148
Winter, Jürgen	Doppel- und Minderbesteuerungen im deutschen Außensteuerrecht bei ausländischen Verlusten und inländischen Gewinnen, AWD 1969 S 323 - 325
Wohlfarth, Ernst	Europäische und deutsche Rechtsordnung, Beiträge zum Internationalen Wirtschafts- und Atomenergie-recht, Bd. 1, Heft 4, Göttingen 1965
Wohlfarth, Ernst	Die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft, Kommen-tar, Berlin-Frankfurt 1960
Everlin, Ulrich	
Glaesner, Hansjoachim	
Spring, Rudolf	
Zimmermann, Richard	Die Umsatzausgleichsteuer im passiven Veredelungs-verkehr mit EWG-Mitgliedstaaten, AWD 1967 S 91 - 97
Zweigert, Konrad	Der Einfluß des Europäischen Gemeinschaftsrechts auf die Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten, in: Rabels Zeitschrift für ausländisches und internatio-nales Privatrecht, 1964 S 601 ff.
Ohne Verfasser	Besteuerung und Währung im Gemeinsamen Markt, hrsg. vom Institut "Finanzen und Steuern", Heft 69, Bonn 1963
Ohne Verfasser	Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepu-blik Deutschland, Stuttgart 1966
Ohne Verfasser	Inventar der Steuern, die in den Mitgliedstaaten der EWG zugunsten der Staaten und ihrer Unterver-bände erhoben werden, Bonn 1965
Ohne Verfasser	Zollkontingente in der BRD, AWD 1961 S 123
Ohne Verfasser	Zollsatzarten und ihre Anwendung, AWD 1963 S 322

EINLEITUNG

Am 25.3.1957 haben Vertreter von sechs europäischen Staaten in Rom die sog. römischen Verträge nebst den dazugehörigen Protokollen unterzeichnet ¹⁾. Im Anschluß an den Schuman-Plan ²⁾ haben damit Belgien, die Bundesrepublik Deutschland, Frankreich, Italien, Luxemburg und die Niederlande einen weiteren Schritt zum Zusammenschluß Europas getan ³⁾.

Insbesondere der EWGV fördert den Zusammenschluß der Partnerstaaten, sieht er doch die Zusammenführung der nationalen Märkte der Mitgliedstaaten zu einem einheitlichen Wirtschaftsgebiet vor. Damit wird derselbe Weg beschritten, den die deutschen Staaten im Jahre 1834 wählten, als sie den Deutschen Zollverein gründeten ⁴⁾.

Im einzelnen nennt der EWGV in Art. 2 als Ziele der Gemeinschaft:

1. Die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes.
2. Eine harmonische Entwicklung des Wirtschaftslebens innerhalb der Gemeinschaft, eine beständige und ausgewogene Wirtschaftsexpansion, größere Stabilität und eine beschleunigte Hebung der Lebenshaltung.
3. Die Förderung engerer Beziehungen zwischen den Staaten, die in der Gemeinschaft zusammengeschlossen sind.

Sind die Zielsetzungen des EWGV auch primär wirtschaftlicher Art, so soll am Ende doch der politische Zusammenschluß stehen ⁵⁾.

Die Mittel und Instrumente, um diese Ziele zu erreichen, sind vielfältig. Art. 3 EWGV liefert dazu einen umfassenden Katalog. Als sofort anwendbares Mittel, um einen größeren, gemeinsamen Markt zu erreichen,

1) Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, BGBl. 1957 II S. 766 ff.;

Vertrag zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft, BGBl. 1957 II S. 1014 ff.

2) Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, BGBl. 1952 II S. 445 ff.

3) Zur Europaidee in der Geschichte und zur Entstehungsgeschichte der Europäischen Gemeinschaften siehe Arnold, S. 1 - 20

4) Vgl. dazu, Schmölders, Der Deutsche Zollverein ..., aaO

5) Siehe die Präambel zum EWGV: "In dem festen Willen die Grundlagen für einen immer engeren Zusammenschluß der europäischen Völker zu schaffen"

bot sich als erstes die Errichtung einer Zollunion an ⁶⁾. Von einem Gemeinsamen Markt kann man aber erst sprechen, wenn daneben eine Steuerunion besteht, die technischen Handelshemmnisse beseitigt sind und ein freier Personen-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehr besteht ⁷⁾.

Um diese propagierten Ziele zu erreichen, war es von Anfang an nötig die Handlungsfreiheit der Mitgliedstaaten zu beschränken. Art. 5 EWGV ⁸⁾, eine Grundsatznorm des EWGV ⁹⁾, legt deshalb den Mitgliedstaaten ganz allgemein Erfüllungs- und Unterlassungspflichten auf.

Das erste große Ziel, der Gemeinsame Markt, bedingt dabei vor allem eine Beschneidung des nationalen Steuergesetzgebungsrechts. Die Arbeit will diese Beschränkungen der deutschen Gesetzgebungsorgane darlegen und an Hand von möglichst vielen Beispielen Gebot und Wirklichkeit vergleichen. Da es hierbei notwendigerweise zu Konflikten zwischen dem Recht des EWGV ¹⁰⁾ und nationalen Vorschriften kommen muß, soll auf das Rangverhältnis ¹¹⁾ kurz eingegangen werden. Dabei kann aber nur der gegenwärtige Stand der Meinungen aufgezeigt werden.

Die Frage nach dem Rangverhältnis zwischen dem Recht der Europäischen Gemeinschaften und dem nationalen Recht konzentriert sich darauf, ob das europäische Recht ¹²⁾ entgegenstehendes älteres und / oder jüngeres nationales Recht bricht.

6) Art. 3 lit. a und b EWGV

7) Art. 3 lit. c EWGV

8) Art. 5 EWGV lautet: "Die Mitgliedstaaten treffen alle geeigneten Maßnahmen allgemeiner oder besonderer Art zur Erfüllung der Verpflichtungen, die sich aus diesem Vertrag oder aus Handlungen der Organe der Gemeinschaft ergeben. Sie erleichtern dieser die Erfüllung ihrer Aufgabe. Sie unterlassen alle Maßnahmen, welche die Verwirklichung der Ziele dieses Vertrages gefährden könnten".

9) Ehle, Klage- und Prozeßrecht, S. 1

10) Z. T. auch als supranationales Recht bezeichnet, vgl. Schlochauer, S. 1; Die Bezeichnung supranational wird im EGKSV gebraucht (Art. 9 Abs. 5 und 6), nicht in den römischen Verträgen.

11) Die Literatur hierzu ist unüberschaubar; eine gute Zusammenfassung gibt Arnold, S. 33 - 88.

12) Darunter wird sowohl das sog. Primärrecht, d. i. das Recht der Gründungsverträge, als auch das Sekundärrecht, d. i. das von den Organen im Rahmen ihrer vertraglichen Befugnisse gesetzte Recht, verstanden.

Der EuGH, ursprünglich allein für die Montanunion zuständiges Rechtsprechungsorgan¹³⁾, heute auch Gerichtshof der EWG und von EURATOM¹⁴⁾, dessen Aufgabe es ist, die "Wahrung des Rechts bei der Auslegung und Anwendung" der Verträge zu sichern¹⁵⁾, hat in mehreren Entscheidungen¹⁶⁾ den Vorrang des Gemeinschaftsrechts betont¹⁷⁾.

Ebenso hat das Europäische Parlament¹⁸⁾ sich zum Vorrang des Gemeinschaftsrechts vor dem Recht der Mitgliedstaaten bekannt¹⁹⁾; desgleichen die Kommission der Europäischen Gemeinschaften²⁰⁾.

Im nationalen Bereich und zwar sowohl in der Rechtsprechung als auch in der Literatur halten sich die Meinungen - Vorrang des Gemeinschaftsrechts oder Gleichrangigkeit mit nationalem Recht - etwa die Waage²¹⁾. Das erklärt sich z. T. aus den unterschiedlichen Verfassungsregelungen über die Gültigkeit von Völkerrecht im innerstaatlichen Bereich²²⁾.

13) Art. 31 ff. EGKSV.

14) Abkommen über Gemeinsame Organe für die Europäischen Gemeinschaften vom 25.3.1957, BGBl. II S. 1156.

15) Art. 164 EWGV.

16) Z. B. EuGH, Urteil vom 5.2.63, Rs. 26/62, EuGHRspr. IX, S. 25 ff.

EuGH, Urteil vom 15.7.64, Rs 6/64, EuGH Rspr. X, S. 1251 ff.

EuGH, Urteil vom 13.2.68, Rs 14/68, WRP 1969, S. 95

17) Vielleicht ist dies der Grund, warum Frankreich im April 1969 angeblich den Versuch unternahm, ein "Gentleman-Agreement" der Mitgliedstaaten zustande zu bringen, in dem sich die Mitgliedstaaten verpflichten, keinerlei Klagen wegen Verletzung des EWGV mehr vor den EuGH zu bringen, siehe VwD Montan vom 2.5.69.

18) Das Statut des Europarats wurde am 5.5.1949 in London von Belgien, Dänemark, Frankreich, Großbritannien, Irland, Italien, Luxemburg, den Niederlanden, Norwegen und Schweden unterzeichnet; noch 1949 traten die Türkei und Griechenland, 1950 Island, 1951 die BRD, 1956 Österreich, 1961 Zypern, 1963 Schweiz und 1966 Malta bei; das EP, die Beratende Versammlung, die als Organ neben dem Ministerkomitee und dem Sekretariat steht, kann nur über die den Europarat betreffenden Fragen beraten und Empfehlungen dazu abgeben.

19) Entschließung vom 22.10.1965, EP, Jb. 1965/66, Luxemburg 1966 S. 370

20) Zuletzt in ihrer Antwort vom 12.3.69 auf eine Anfrage des Abg. Kriedemann, ABl. 1969 Nr. C 42, S. 10.

21) Arnold, S. 91

22) Vgl. dazu Wengler, Völkerrecht, Bd. I S. 95 ff.

Die deutsche Rechtsprechung ²³⁾ geht ebenso wie die der Benelux-Staaten ²⁴⁾ überwiegend vom Vorrang des Gemeinschaftsrechts aus, während für Frankreich ²⁵⁾ und Italien ²⁶⁾ eher das Umgekehrte gilt.

In der deutschen Literatur wurde zunächst im Überschwang der europäischen Einigungsbestrebungen die Supranationalität der europäischen Rechtsordnung betont ²⁷⁾. Es ist darauf abzustellen, auf Grund welcher Vorschriften das europäische Gemeinschaftsrecht vollstreckt wird. Geschieht dies durch staatliche Organe, auf Grund deutscher Gesetze, so handelt es sich um staatliche Normen und das staatliche Gericht hat, sofern Art. 24 Abs. 1 GG nicht beachtet wurde, das Recht, die Gemeinschaftsnormen zu verwerfen ²⁸⁾. Es ist also von der Gleichheit beider Rechtsordnungen, jede für ihren Bereich, auszugehen ²⁹⁾.

23) BVerfG, Beschluß vom 18.10.67, 1 BvR 248/63 und 216/67, JZ 1968 S 99 - 100 mit Anmerkung von Wengler, S 100; die Auffassung und die entsprechenden Urteile des BFH behandelt eingehend Rahn, aaO, S 341 - 345.

FG des Saarlandes, Urteil vom 15.11.66, 357/358/64, EFG 1967 S 76 - 79;

VG Ffm, Urteil vom 15.6.66, Nr. II/1-780/63; ZfZ 1966, S 283;

a. A. FG Baden-Württemberg, Außensenat Freiburg, Urteil vom 21.3.67, II 993-998, AWD 1967 S 207.

24) Zweigert, S 634/35.

25) Conseil d'État, 1.3.1968, Recueil Dalloz Sirey 1968, S 285 ff. mit Anm. von Constantinesco und Ipsen in EuR 1968 S 317, sowie von Meilicke, DB 1968 S 1348.

26) Ital. Verfassungsgericht, Urteil vom 7.3.64, AWD 1964 S 219.

27) Die "founding-fathers" mit Ophüls an der Spitze, vgl. Ophüls, Quellen und Aufbau ..., S 1698;

Everling, Europäisches Gemeinschaftsrecht und nationales Recht ..., S 465;

Meier, Vorrang des Gemeinschaftsrechts ..., S 413;

Wägenbauer, S 25; Hoffmann, S 435;

28) ähnlich Wengler, Anm. zum Urteil des EuGH vom 5.2.63, aaO, S 1752; Anmerkung zum Beschluß des BVerfG vom 18.10.67, aaO, S 102;

Völkerrecht, 2. Band S 1279 Fußnote 4

29) Simson, S. 63.

A DIE STEUERGESETZGEBUNGSKOMPETENZ IN DER BRD

In einem Bundesstaat wie der BRD sind die Gesetzgebungskompetenzen nicht in einer Hand, sondern aufgeteilt. Deshalb ist es zunächst zweckmäßig, festzustellen, ob der Bund oder die Länder durch die Vorschriften des EWGV in ihrer Gesetzgebungshoheit eingeschränkt sind. Die Gesetzgebungskompetenz für die Erhebung von Steuern ist als Teil der Finanzordnung eine Kernfrage der politischen Gliederung des Bundes ³⁰⁾. Ausgehend von Art. 30, wonach die Ausübung staatlicher Befugnisse grundsätzlich Sache der Länder ist, trifft das Grundgesetz in den Art. 70 ff. und 105 ff. bis ins Einzelne gehende Zuständigkeitsverteilungen für die Gesetzgebungskompetenz für das gesamte Abgabewesen.

Seit der Gründung der BRD und der Verabschiedung ihres Grundgesetzes sind weltpolitische und weltwirtschaftliche Veränderungen eingetreten, die die staatliche Ordnung umgeformt und eine fühlbare Verlagerung im bundesstaatlichen Organisationsgefüge begünstigt haben. Insbesondere die Ansprüche der nach Gleichbehandlung strebenden Menschen einer modernen Industriegesellschaft verlangten auch auf steuerlichem Gebiet eine Stärkung des Bundes zu Lasten der Länder.

Daraus ist zu erklären, daß seit der Regierungserklärung von 1957 ³¹⁾ der Wunsch nach einer Steuer- und Finanzreform immer wieder erhoben ³²⁾, aber erst durch das Finanzreformgesetz vom 12.5.1969 ³³⁾ ein gewisser Abschluß erreicht wurde.

Bei der Verabschiedung der Reform spielte die Gesetzgebungskompetenz für die Erhebung von Steuern eine erhebliche Rolle und führte dazu, daß sowohl Bundesrat ³⁴⁾ als auch Bundesregierung ³⁵⁾ den Vermittlungsausschuß anriefen.

30) Keding, S 685.

31) Bulletin des Presse- und Informationsamtes der Bundesregierung vom 30.10.57 S 1857.

32) Vgl. im einzelnen Meyer, aaO, S 261.

33) 21. Gesetz zur Änderung des GG, BGBl. 1969 I S 359.

34) BRDrucks. 14/69.

35) BReGDrucks. 158/69.

A 1 Der Begriff der Steuer

Steuern sind eine besondere Art der öffentlichen Lasten, die in allen Staaten erhoben werden. Das deutsche Wort "Steuer" ³⁶⁾, bedeutete ursprünglich soviel wie "Stütze" oder "Unterstützung" ³⁷⁾.

Im heutigen Steuerrecht versteht man darunter aber Zwangsbeiträge, welcher der Staat kraft seines Hoheitsrechts erhebt ³⁸⁾.

I Das Grundgesetz setzt den Begriff voraus

Das GG gebraucht an mehreren Stellen den Ausdruck "Steuern" ³⁹⁾. Eine Definition gibt das GG aber nicht. Andererseits spricht das GG neben Steuern auch von Zöllen ⁴⁰⁾.

Nach der Rechtsprechung des BVerfG ⁴¹⁾ ist dort, wo das GG von Steuern spricht, die gesetzliche Definition des § 1 AO zugrundezulegen, insbesondere bei den Kompetenzvorschriften des GG über die Steuergesetzgebung ⁴²⁾. Das BVerfG schließt sich damit der allgemeinen Auffassung an, daß der Begriff der Steuer in Art. 105 ff. GG jenem Begriff entspricht, der schon frühzeitig in der Finanzwissenschaft erarbeitet wurde (Otto Mayer) und später in der Begriffsbestimmung des § 1 AO Eingang in die Steuergesetzgebung gefunden hat.

36) Althochdeutsch "stiura", mittelhochdeutsch "stiure"

37) Im romanischen Sprachgebrauch dagegen erwecken bereits die Bezeichnungen "impôt", "imposta", "impuesto" die Vorstellung von auferlegen, aufgeben.

38) Schon Thomas von Aquin rechnete die Steuern zu den erlaubten Fällen des Raubes, vgl. Meilicke, Steuerrecht, S 1 und Meilicke, Der Steuererfindungsgeist, S 91 ff.

39) Z.B. Art. 105, 106, 107, 108 GG.

40) Art. 73 Nr. 5, 105, 106, 108 GG.

41) Urteil vom 4.2.58, BVerfGE 7, S 244 ff.

42) Dadurch ist aber die Begriffsbestimmung der Steuer i. S. v. § 1 AO gewohnheitsrechtlich nicht zu einer Rechtsnorm des Verfassungsrechts erstarkt, so auch Hübschmann-Hepp-Spitaler, § 1 AO RdNr. 4.

II Die Definition gem. § 1 AO

Steuern sind gem. § 1 Abs. 1 S 1 AO "einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften auf-erlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Lei-stungspflicht knüpft".

In Satz 2 werden die Zölle ⁴³⁾ ausdrücklich als Steuern angesprochen. Dies wohl deshalb, weil sonst bezweifelt werden könnte, ob die Definition des § 1 Abs. 1 S. 1 AO immer auf Zölle zutrifft. Denn während Steuern auf die Erzie-lung von Einkünften gerichtet sind ⁴⁴⁾, sind Zölle in der Regel Schutzzölle und nur in der Form der Finanzzölle auf Erzielung von Einnahmen ausgerichtet.

A 2 Die Regelung des Grundgesetzes

Entsprechend der föderativen Struktur der BRD sind die Steuergesetzgebungs-kompetenzen auf Bund und Länder aufgeteilt. Beide können auf Grund eigenen Rechts Steuergesetze erlassen. Hinzu kommt neuerdings eine beschränkte Zu-ständigkeit der Europäischen Gemeinschaften ⁴⁵⁾.

Im Rahmen der Neuordnung der Finanzverfassung der BRD wurden durch das 21. Gesetz zur Änderung des GG auch die Bestimmungen über die Steuergesetzge-bung entsprechend den Erfordernissen des einheitlichen Wirtschaftsgebietes durch Änderung des Art. 105 GG geregelt. Art. 105 GG hat jetzt folgenden Wortlaut:

- (1) Der Bund hat die ausschließliche Gesetzgebung über die Zölle und Finanz-monopole.
- (2) Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder

43) Das Wort "Zoll" geht zurück auf griech. telos = Ziel, Ende, Richtung. Im geschäftlichen Leben hatte telos die Bedeutung von endgültiger Zah-lung. Das Haus, in dem diese Zahlungen zu leisten waren, hieß das teloneion, das von den Römern als teloneum übernommen und im Vulgär-lateinischen zu **toleneum** = Zollhaus wurde. In dieser Form kam es in den germanischen Sprachbereich und hieß schon im Alt- und Mittelhochdeut-schen "zol".

44) Heute werden Steuern in zunehmendem Maße auch wirtschafts- und sozial-politischen Zwecken dienstbar gemacht, vgl. die Sonderbesteuerung des Straßengüterverkehrs und die aus Konjunkturgründen erhobene Sonderum-satzsteuer bei der Ausfuhr.

45) Vgl. Meilicke, Steuerrecht, S. 31/32

die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.

- (2a) Die Länder haben die Befugnis zur Gesetzgebung über die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleichartig sind.
- (3) Bundesgesetze über Steuern, deren Aufkommen den Ländern oder den Gemeinden (Gemeindeverbänden) ganz oder zum Teil zufließt, bedürfen der Zustimmung des Bundesrats ⁴⁶⁾.

I Die Spaltung der Steuergesetzgebungskompetenz zwischen Bund und Ländern

Rein formal ist die Steuergesetzgebungskompetenz gespalten. Aber bereits vor Inkrafttreten des Finanzreformgesetzes hatte der Bund eine umfassende Zuständigkeit ⁴⁷⁾. Durch die Finanzreform ist diese Zuständigkeit - wirtschaftlich gesehen - fast allumfassend geworden.

II Die Gesetzgebungshoheit für die Erhebung von Zöllen

Nach Art. 73 Ziff. 5 GG gehört das gesamte Zollwesen zur ausschließlichen Gesetzgebung des Bundes. Art. 105 Abs. 1 GG zieht daraus die abgabenrechtliche Folgerung, in dem er dem Bund die ausschließliche Gesetzgebung "über die Zölle" zuspricht.

46) Abs. 2 war vor der Änderung vom 12.5.69 nicht unterteilt und lautete:

- (2) Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über
 - 1. die Verbrauch- und Verkehrssteuern mit Ausnahme der Steuern mit örtlich bedingtem Wirkungskreis, insbesondere der Grunderwerbsteuer, der Wertzuwachssteuer und der Feuerschutzsteuer,
 - 2. die Steuern vom Einkommen, Vermögen, von Erbschaften und Schenkungen,
 - 3. die Realsteuern mit Ausnahme der Festsetzung der Hebesätze wenn er die Steuern ganz oder zum Teil zur Deckung der Bundesausgaben in Anspruch nimmt oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.

47) Klein, die Finanzreform als Neuordnung ..., S. 969

In Anlehnung an den Beschluß des BVerfG vom 29.10.58⁴⁸⁾ sind die Länder durch Art. 105 Abs. 1 GG nicht nur gehindert Ein- und Ausfuhrabgaben zu erheben, sondern es ist ihnen auch verwehrt, andere Abgaben vom Warenverkehr über die Grenze zu regeln, die nicht in die klassische Form der Zölle⁴⁹⁾ gekleidet sind.

Damit besteht eine Bundeskompetenz für alle Abgaben des grenzüberschreitenden Verkehrs⁵⁰⁾.

III Die Gesetzgebungshoheit für die Erhebung von sonstigen indirekten Steuern sowie der direkten Steuern

Zu den indirekten⁵¹⁾ Steuern, die dadurch gekennzeichnet sind, daß sie überwält werden, zählen neben den Zöllen vor allem die Verbrauchsteuern⁵²⁾.

Nach der jetzigen Fassung des GG hat der Bund für die sonstigen indirekten Steuern unter den Voraussetzungen des Art. 105 Abs. 2 GG die konkurrierende Gesetzgebung, während die Länder bei den örtlichen Verbrauchsteuern gem. Abs. 2a die ausschließliche Gesetzgebungshoheit besitzen.

Damit sind die Grunderwerbsteuer, die Feuerschutzsteuer, eine etwaige Wertzuwachssteuer von der Gesetzgebungshoheit der Länder in die des Bundes übergewechselt, denn die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der konkurrierenden Gesetzgebungsbefugnis - Wahrung der Einheit der Lebensverhältnisse im gesamten Bundesgebiet - liegen für diese Steuern vor⁵³⁾.

48) 2 BvL 19/56, BVerfGE 8 S. 260 ff

49) Rein formal kann man die Zölle bestimmen als Abgaben, die nach Maßgabe des Zolltarifs von der Warenbewegung über die Zollgrenze erhoben werden.

50) Auch bei den sog. Marktlenkungsabgaben wie Abschöpfungen zweifelt niemand an der Kompetenz des Bundes, nur ist umstritten, ob sie zu den Zöllen i. S. d. Art. 105 Abs. 1 GG zu rechnen sind (so Schwarz-Wockenföth, § 1 ZG Anm. 28c, d) oder zu den Verbrauchsteuern i. S. d. Art. 105 Abs. 2 GG a. F. (so Ebeling S. 116) oder ob sie die Einheit des Zoll- und Handelsgebietes i. S. d. Art. 73 Nr. 5 GG betreffen (so Tipke S. 162); das BVerfG hat diese Frage offengelassen, BVerfGE 22, 152 ff.

51) Die Einteilung der Steuern ist nach verschiedenen Merkmalen möglich; hier wurde deshalb die Unterscheidung nach direkten und indirekten gewählt, weil der EWGV daran anknüpft, vgl. Art. 98, 99 EWGV.

52) Tabak-, Kaffee-, Tee-, Mineralölsteuer; siehe dazu Meilicke, Steuerrecht, S. 3/4.

53) Becker, S. 208; Klein, Die Finanzreform. Zur Neugestaltung ..., S. 527

Den Ländern steht die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz gem. Art. 105 Abs. 2a GG nur mehr für die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern zu, solange und soweit sie nicht bundesgesetzlich geregelten Steuern gleich sind. Der BT wollte ursprünglich die ausschließliche Kompetenz der Länder auf die herkömmlichen örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern beschränken, während der BR diese Einschränkung ablehnte und außerdem forderte, auch die örtlichen Verkehrsteuern der ausschließlichen Landesgesetzgebungshoheit zu überlassen⁵⁴⁾.

Die direkten Steuern, wie z.B. Einkommen- und Vermögensteuer unterstanden bereits vor der Finanzreform der konkurrierenden Gesetzgebungshoheit des Bundes. Das 21. Gesetz zur Änderung des GG hat hier lediglich die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme durch den Bund erleichtert⁵⁵⁾.

54) Stadler, S. 341

55) Art. 105 Abs. 2 GG

B DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS IN DER BRD DURCH ZOLLRECHTLICHE VORSCHRIFTEN DES EWGV (Art. 9 ff.)

Wenn im folgenden von der BRD gesprochen wird und deren Zollgebiet, so ist damit grundsätzlich das Hoheitsgebiet gemeint ⁵⁶⁾. Die nachträgliche Ausklammerung von Teilgebieten ist nicht mehr möglich; neu hinzukommende Gebiete werden den Vorschriften des EWGV unterworfen, sobald sie staatsrechtlich dem Mitgliedsland eingegliedert sind.

Die EWG-Vo Nr. 1496/68 vom 27.9.68 ⁵⁷⁾, die das Zollgebiet der Gemeinschaft bestimmt, mußte jedoch auf schon bestehende bilaterale oder multilaterale Abkommen einzelner Mitgliedstaaten Rücksicht nehmen, durch die das nationale Zollgebiet erweitert oder eingeschränkt worden ist. Danach zählen die deutschen Gebiete Helgoland und Büsingen ⁵⁸⁾ nicht zum Zollgebiet ⁵⁹⁾.

Dagegen gelten folgende Gebiete, die nicht zum Hoheitsgebiet der BRD gehören auf Grund früherer Abkommen und Verträge zu deren Zollgebiet: Die österreichischen Gebiete von Jungholz ⁶⁰⁾ und Mittelberg ⁶¹⁾.

56) Berlin gehört nach Art. 227 Abs. 1 und 4 EWGV und der Berlin-Erklärung, welche die Bundesregierung bei Hinterlegung der Ratifikationsurkunden in Rom abgegeben hat, zum Geltungsbereich des EWGV. Die Besatzungsmächte sind aber berechtigt, gegen die Durchführung des EWGV und die Tätigkeit seiner Organe zu intervenieren. Einzelheiten siehe Jahn, aaO; Meibom, Auswirkungen ..., S 2096; Wengler, Die Übernahme von Bundesgesetzen für Berlin, aaO.

57) Abl. 1968 Nr. L 238 S 1.

58) Vertrag zwischen der BRD und der Schweiz vom 23.11.1964.

59) Die Vorschriften über die Bestimmung des Zollgebiets lassen die gegenwärtige Regelung des innerdeutschen Handels unberührt. (Vgl. Protokoll über den innerdeutschen Handel und die damit zusammenhängenden Fragen vom 25.3.1957, BGBl. II S 984). Das bedeutet, daß die Bestimmungen über den Interzonenhandel und seine Überwachung unverändert fortgelten. Nicht für die BRD bestimmte Waren, die aus dem Währungsgebiet der DM-Ost stammen, müssen daher nach wie vor gem. § 9 der InterzonenüberwachungsVO (BZBl. 1951 S 319) i. V. m. § 11 Abs. 1 der dazu ergangenen 1. DVO (BZBl. 1951 S 322) mit Überweisungsschein an eine Zollstelle an der Grenze versandt werden.

60) Staatsvertrag vom 3.5.1868, Bayer. Regierungsblatt 1868 S. 1245.

61) Staatsvertrag vom 2.12.1890, RGBl. 1891 S. 59; weitere Einzelheiten zu den Zollanschlußgebieten bringt Karner, aaO.

Die EWG-VO Nr. 1496/68, auf Grund des Art. 235 EWGV vom Rat der Europäischen Gemeinschaften erlassen, ist in Deutschland und in den anderen Mitgliedstaaten unmittelbar geltendes Recht ⁶²⁾.

B 1 Erstes Ziel der Gemeinschaft: Die Zollunion (Art. 9 EWGV)

Die fortschreitende Industrialisierung Europas in der 2. Hälfte des 19. Jahrhunderts bewirkte, daß sich die Schutzzollpolitik gegenüber dem auf dem Liberalismus beruhenden Freihandel immer mehr durchsetzte ⁶³⁾. Diese Entwicklung setzte sich bis 1945 fort, wobei neben die althergebrachten Methoden der Zollpolitik weitere handelshemmende Eingriffe traten: Steuerliche Diskriminierungen durch besondere Sätze bei den Verbrauchs- und Umsatzsteuern im grenzüberschreitenden Warenverkehr, manipulierte Wechselkurse, administrative Erschwerungen bei der Einfuhr, wie Erhebung übersetzter Gebühren, Beschränkung der Lagerzeit für unverzollte Waren, Gesundheitsatteste etc.

Auf der Weltwirtschaftskonferenz in Havanna (21. 11. 1947 - 24. 3. 1948) suchte man durch die sog. Havanna-Charta einen ersten Schritt zu einer freiheitlichen Handelspolitik zu tun. Die geplante Organisation ist aber nicht zustande gekommen. Das GATT ⁶⁴⁾ und die Organisation für Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Handels übernahmen die in der Havanna-Charta niedergelegten Regeln über die Zölle und mengenmäßigen Beschränkungen ⁶⁵⁾.

62) Vgl. auch AWD 1968 S. 447 und Ehle, Stand der Zollrechtsangleichung ..., S. 1686;

Ditges, EWG-Zollrecht, S. 314/315.

63) Von der Groeben - von Boeckh, Handbuch, Vorb. zu Art. 9 - 25 EWGV S. 3.

64) Die BRD ist dem GATT auf Grund des Torquay-Protokolls vom 21.4.1951 beigetreten und seit dem 1.10.1951 stimmberechtigte Vertragspartei; Gesetz über das Protokoll von Torquay vom 21.4.1951 und den Beitritt der BRD zum Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommen vom 10.8.1951, BGBl. 1951 II S 173, sowie Schlußakte von Torquay mit Anlage II, BGBl. 1951 II Anlageband III S 1978 sowie revidiertes GATT, BGBl. 1957 II S 605; über die letzten Zollsenkungen im Rahmen der "Kennedy-Runde" vgl. Deutsches Zustimmungsgesetz, BGBl. 1968 II S 1183. Die Europäischen Gemeinschaften haben das Verfahren zur "Kennedy-Runde" - der sechsten Zollrunde seit Bestehen des GATT - ebenfalls abgeschlossen (ABl. 1968 Nr. L 305); zur "Kennedy-Runde" vgl. auch Liebich, aaO.

65) Einzelheiten siehe Wengler, Völkerrecht, 2. Bd., S 1343 ff.

Es lag nahe, daß beim Versuch eine wirtschaftliche Einigung Europas herbeizuführen zunächst mit dem Zollabbau begonnen wurde. Nachdem schon durch das "Brüsseler-Zolltarif-Schema 1955" eine gewisse Vereinheitlichung der nationalen Zolltarife geschaffen worden war. Auf ihm beruht auch der Zolltarif der EWG.

Art. XXIV des GATT läßt die Bildung von Zollunionen und Freihandelszonen zu, sofern die wirtschaftliche Integration der teilnehmenden Länder eine größere allgemeine Freiheit des Handels herbeizuführen geeignet ist. Die EWG wäre mit dem GATT nicht zu vereinbaren, wenn sie zwar ihren Mitgliedsländern Vorteile verschaffen, den Handel mit den anderen GATT-Vertragsparteien aber erschweren würde. Die EWG ist aber nicht nur Präferenz-Gruppe, sondern will - wie die Kennedy-Runde bewiesen hat - auch die allgemeine Handelsfreiheit fördern. Deshalb ist der EWGV mit Art. XXIV des GATT vereinbar. ⁶⁶⁾

Als erstes Ziel bestimmte deshalb Art. 9 Abs. 1 EWGV:

"Grundlage der Gemeinschaft ist eine Zollunion, die sich auf den gesamten Warenaustausch erstreckt; sie umfaßt das Verbot, zwischen den Mitgliedstaaten Ein- und Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung zu erheben, sowie die Einführung eines Gemeinsamen Zolltarifs gegenüber dritten Ländern".

Die EWGV verwendet den Begriff Zollunion zunächst nur im Zusammenhang mit der Abschaffung der Zölle zwischen den Mitgliedstaaten ⁶⁷⁾ und der Aufstellung eines Gemeinsamen Zolltarifs ⁶⁸⁾. Damit faßt der EWGV den Begriff der Zollunion enger als das GATT ⁶⁹⁾. Die sechs EWG-Mitgliedstaaten haben sich als Vertragsparteien des GATT jedoch nicht über die Vorschriften dieses Abkommens hinweggesetzt. Sie haben sie vielmehr im Rahmen der Gesamtergelenkung der EWG berücksichtigt. So enthält z.B. das an die Vorschriften über die Zollunion anschließende Kapitel 2 als eine für die GATT-Konformität notwendige Ergänzung der Zollunion i. S. d. Art. XXIV GATT die Vorschriften über die Beseitigung der mengenmäßigen Beschränkungen zwischen den Mitgliedstaaten ⁷⁰⁾.

66) Zum Verhältnis des GATT und der EWG als regionaler Wirtschaftsunion siehe Steinberger, aaO.

67) Vgl. Art. 9 Abs. 1 EWGV und die Überschrift von Kapitel 1 des Zweiten Teils, Titel I.

68) Art. 18 ff. EWGV.

69) Art. XXIV Abs. 8 Buchstabe a GATT: "... die Ersetzung von zwei oder mehr Zollgebieten durch ein einziges Zollgebiet".

70) Lauberau, Rechte und Pflichten, S 61.

I Der Zollbegriff in der Bundesrepublik Deutschland

Eine Definition des Zolls ist im EWGV nirgends gegeben. Naturgemäß mußte aber dieser Begriff nach Inkrafttreten des EWGV infolge der Bestimmungen über das Verbot der Neueinführung oder Erhöhung von Zöllen (Art. 12), der Verpflichtungen zum Zollabbau (Art. 13 mit 17), der Aufstellung des Gemeinsamen Zolltarifs (Art. 18 mit 29) in den Mittelpunkt des Interesses rücken.

Wie bereits dargelegt, zählen in der BRD die Zölle zu den Steuern (§ 1 AO) und man definiert sie allgemein als "öffentlich-rechtliche Abgaben, welche bei dem Übergang von Waren über die Zollgrenze eines Staates erhoben werden" ⁷¹⁾.

Die Praxis hat gezeigt, daß mit dieser Definition nicht alle Probleme gelöst werden können. Der Streit über den Zollbegriff ⁷²⁾ entbrannte nach 1945 in der BRD vor allem deshalb, weil durch die föderalistische Struktur der BRD Gesetz-, Verwaltungs- und Ertragskompetenzen im steuerlichen Bereich auf Bund, Länder und Gemeinden verteilt sind.

Seit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 29.10.1958 ⁷³⁾ steht aber fest, daß als Zoll jede Abgabe zu betrachten ist, "die nach Maßgabe eines Tarifes bei Warenbewegungen über die Zollgrenze erhoben wird". Auf die Bezeichnung kommt es dabei nicht an. Deshalb fallen darunter auch die sog. Marktlenkungsabgaben ⁷⁴⁾.

Marktlenkungsabgaben sind Abschöpfungen ⁷⁵⁾ und Ausgleichsabgaben ⁷⁶⁾, die die einheimische Volkswirtschaft gegenüber dem Wareneinfuhr aus anderen Volks-

71) Keltch, S. 7; ähnlich Plischke, S. 10: "Zölle sind Steuern, die von eingeführten Waren bei ihrem Übergang in den zollrechtlich freien Verkehr des Zollgebiets oder von Waren bei ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet erhoben werden".

72) Ebeling, S. 125.

73) BVerfGE 8, 260 ff. ("Helgoländer Einfuhrumsatzsteuer")

74) So auch Stobbe, S. 267

75) Z. B. waren solche Abschöpfungen vorgesehen in § 8 des Getreidegesetzes vom 4.11.50, BGBl. I S 721 i. d. F. d. Gesetzes vom 24.11.51, BGBl. I S 901, in § 9 des Zuckergesetzes vom 5.1.51, BGBl. I S 47 etc. und neuerdings die EWG-Abschöpfungen nach den Marktordnungsgesetzen; vgl. dazu Regul Teil IV / C 3a S 1 ff.

76) Ausgleichsabgaben wurden vor allem erlassen auf Grund des § 2 des Preisgesetzes vom 10.4.48, WiGBL. S 27; Einzelheiten bei Stobbe, Fußnote 12; die auf Grund der Art. 46, 115, 226 oder 235 EWGV erlassenen Ausgleichsabgaben sollen noch gesondert behandelt werden.

wirtschaften schützen sollen.

Der EWGV definiert die Begriffe "Ein- und Ausfuhrzölle, Finanzzölle" nicht. Unter Einfuhrzöllen sind Abgaben zu verstehen, die von der Einfuhr aller oder bestimmter Waren in das Zollgebiet erhoben werden. Die Einfuhrzölle sind in der Regel Schutzzölle, die zum Schutze aller oder bestimmter Produktionszweige der inländ. Wirtschaft erhoben werden. Einfuhrzölle können aber auch Finanzzölle sein, nämlich dann, wenn der Staat mit der Erhebung von Einfuhrzöllen nicht die eigene Wirtschaft schützen, sondern Einnahmen für die Staatskasse erzielen will.

Um eine allzu enge Begriffsbestimmung i. S. einer nationalen Auffassung zu vermeiden, wurden zwei Wege eingeschlagen: Einmal hat der EWGV überall dort, wo von "Zoll" die Rede ist, den Begriff "Abgabe gleicher Wirkung" angefügt ⁷⁷⁾. Zum anderen schließt die Notwendigkeit einer einheitlichen Auslegung des Gemeinschaftsrechts eine isolierte Betrachtung in nur einer der vier Sprachen aus und gebietet bei Zweifeln alle vier Sprachfassungen heranzuziehen, auszulegen und anzuwenden ⁷⁸⁾.

II Sachlicher Geltungsbereich der Bestimmungen über den freien Warenverkehr (Art. 9 Abs. 2, 10 EWGV)

Die Bestimmungen über den freien Warenverkehr beziehen sich auf alle Waren, für die nicht der EGKS- und der Euratom-Vertrag Sonderregelungen getroffen haben ⁷⁹⁾. Das sind Waren, die

1. aus den Mitgliedstaaten stammen (Art. 9 Abs. 2) ⁸⁰⁾,
2. sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden ⁸¹⁾,
3. in den Mitgliedstaaten unter den Voraussetzungen des Art. 10 Abs. 2 zweiter Unterabsatz hergestellt worden sind, sofern die von der Kommission auf Grund dieses Artikels festgesetzten Bedingungen erfüllt worden sind ⁸²⁾.

77) Z. B. Art. 9, 12, 13, 16 EWGV.

78) EuGH, Urteil vom 5. 12. 67, Rs 19/67, EuGHRspr. XIII S 473.

79) Art. 232 EWGV

80) Zum Warenursprung vgl. die EWG-VO Nr. 802 vom 27. 6. 68, ABl. 1968 Nr. L 148 S. 1.

81) Art. 10 Abs. 1 EWGV.

82) Nach der Entscheidung der EWG-Kommission vom 14. 10. 63, ABl. 1963 S. 2782 sind diese Bedingungen erfüllt, wenn die Waren im ausführenden Mitgliedstaat hergestellt sind und auf die bei der Herstellung der Waren verwendeten Drittlandserzeugnisse ein anteiliger Zoll entrichtet worden ist.

Diese Waren nennt man "Gemeinschaftswaren". Nur sie genießen die Vergünstigungen, die innerhalb der EWG durch die zunächst schrittweise, dann völlige Abschaffung der Binnenzölle erreicht wurden.

III Etappenweise Verwirklichung der Zollunion (Art. 8 EWGV)

Bei der Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes, insbesondere der Zollunion ist man von vornherein davon ausgegangen, daß die im Vertrag vorgesehenen Maßnahmen nicht *uno actu*, sondern während einer Übergangszeit zu verwirklichen sind ⁸³⁾. Man wollte dadurch vermeiden, daß in den einzelnen Mitgliedsländern größere wirtschaftliche, soziale und politische Schwierigkeiten entstehen. Das dürfte gelungen sein, wenn auch auf dem Agrarsektor noch größere Umstellungsschwierigkeiten bevorstehen ⁸⁴⁾. Diese Schwierigkeiten resultieren aber nur zum geringeren Teil aus dem EWGV. Die Krisis der Landwirtschaft wäre wohl auch ohne EWGV entstanden, wenn vielleicht auch zeitlich verschoben.

1. Die verschiedenen Stufen

Die Übergangszeit besteht aus drei Stufen, für die zunächst eine Zeit von drei mal vier Jahren vorgesehen war, wobei eine Unterschreitung unbegrenzt ⁸⁵⁾, eine Überschreitung höchstens aber drei Jahre betragen sollte ⁸⁶⁾.

Der Umfang der schrittweisen Herabsetzung der Binnenzölle ergab sich zunächst aus Art. 14 Abs. 3 EWGV. Der Abbau der Zölle ist aber durch sog. Beschleunigungsbeschlüsse erheblich vorangetrieben worden. Diese Beschleunigungsbeschlüsse enthalten außervertragliche Verpflichtungen, die die im Rat vereinigten Regierungsvertreter einstimmig beschlossen. Es sind zwischenstaatliche Verwaltungsabkommen, die nach herrschender aber nicht unbestrittener Meinung, nicht der Ratifikation bedürfen ⁸⁷⁾.

83) Art. 8 Abs. 1 EWGV: "Der Gemeinsame Markt wird während einer Übergangszeit von zwölf Jahren schrittweise verwirklicht. Die Übergangszeit besteht aus drei Stufen von je vier Jahren; die Dauer jeder Stufe kann nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen geändert werden".

84) Vgl. den Mansholt-Plan und die darauf einsetzende Kritik, Freisberg, S. 26 - 30.

85) Nur die erste Stufe durfte nicht verkürzt werden, Art. 8 Abs. 3 S. 4 EWGV.

86) Art. 8 Abs. 6 EWGV

87) Regul, Teil I C, Anm. S. 13 zu Art. 14 EWGV

1.1 Ausgangspunkt und erste Stufe (1.1.58 - 31.12.61)

Die 12-Jahresfrist begann am 1.1.58, da der Vertrag an diesem Tag in Kraft getreten ist ⁸⁸⁾. Zu diesem Zeitpunkt lagen die durchschnittlichen Zollsätze, die die EWG-Mitgliedsländer im gewerblichen Sektor untereinander anwandten ⁸⁹⁾ bei

BRD	8,0 %
Benelux	8,8 %
Italien	15,3 %
Frankreich	16,8 %

Die ersten Zollsenkungen wurden von den Mitgliedstaaten am 1.1.59 vorgenommen. Da die BRD wegen ihrer besonders günstigen Zahlungsbilanz zu diesem Zeitpunkt bereits einen großen Teil der am 1.1.57 angewandten Zölle über den Vertragssatz von 10 % hinaus gesenkt hatte, kamen für die BRD nur noch Herabsetzungen für Textilien, Leder und landwirtschaftliche Erzeugnisse infrage.

Am 1.7.60 erfolgte die zweite Zollsenkung, wobei die Mitgliedstaaten gem. der Empfehlung der EWG-Kommission diese Senkung linear vornahmen ⁹⁰⁾.

Da die Kommission 1961 feststellen konnte, daß die gesteckten Ziele erreicht waren, wurde die 1. Stufe wie vorgesehen, auf 4 Jahre begrenzt ⁹¹⁾.

1.2 Zweite Stufe (1.1.62 - 31.12.65)

Die zweite Stufe wurde eingeleitet durch das "Memorandum der Kommission über das Aktionsprogramm der Gemeinschaft für die zweite Stufe" ⁹³⁾. Die darin benannten Aufgaben konnten weitgehend verwirklicht werden. So hatte am Ende der zweiten Stufe der Abbau der Binnenzölle einen Stand erreicht, der für die gewerblichen Waren um 30 % über die Herabsetzung hinausginge, die die Mitgliedstaaten vertragsgemäß zu diesem Zeitpunkt hätten erreichen müssen. Für die landwirtschaftlichen Erzeugnisse betrug dieser Vorsprung 15 %.

88) Art. 247 EWGV

89) HB vom 28./29.6.1968 S. 5

90) Die Mitgliedstaaten hatten gem. Art. 14, Abs. 3 EWGV die Möglichkeit gehabt, unterschiedliche Herabsetzungen vorzunehmen.

91) Beschluß des Rates der EWG vom 14.1.1962 betreffend den Übergang zur zweiten Stufe der Übergangszeit, ABl. 1962 S. 164.

93) Brüssel 1962

1.3 Dritte Stufe (1.1.66 - 30.6.68)

Am 1.1.1966 wurden die innergemeinschaftlichen Zollsätze erneut herabgesetzt ⁹⁴⁾. Wie in den vorliegenden Fällen betrug die Herabsetzung 10 % der am 1.1.1957 angewandten Ausgangszollsätze. Sie erfolgte bis auf einige Ausnahmen linear.

Nach dem im Vertrag generell vorgesehenen Plan sollte die dritte Stufe am 31.12.69 enden. Gem. Art. 8 Abs. 5 hat der Rat aber auf Vorschlag der EWG-Kommission in der Nacht vom 10. zum 11.5.1965 beschlossen ⁹⁵⁾, die dritte und letzte Stufe bereits am 30.6.1968 enden zu lassen.

In dem ergänzenden Ratsbeschluß vom 26.7.1966 ⁹⁶⁾ wurde dann festgelegt, daß die Mitgliedstaaten die noch bestehenden Binnenzölle, soweit sie nicht Erzeugnisse betreffen, die im Anhang II zum EWGV aufgeführt sind, zum 1.7.1967 auf 15 % des Ausgangszollsatzes senken und diese Zollsätze am 1.7.1968 endgültig abschaffen (Art. 1), ab 1.7.1968 bei der Einfuhr aus dritten Ländern die Zollsätze des Gemeinsamen Zolltarifs anwenden (Art. 2) und bei der Einfuhr jede mengenmäßige Beschränkung unterlassen (Art. 3).

Durch diese Ratsbeschlüsse wurde zwar ein wesentlicher Schritt auf dem Weg zur Zollunion getan. Aber man konnte am 1.7.1968 noch nicht von einer Zollunion ⁹⁷⁾ sprechen, sondern höchstens von einer Zolltarifunion ⁹⁸⁾, und dies auch nur auf dem gewerblichen Sektor. Nur von einer Zolltarifunion deshalb, weil es noch an einem einheitlichen Zollrecht fehlt, wenn auch hier bereits Fortschritte erzielt sind. ⁹⁹⁾

94) Rechtsgrundlage: Die Beschleunigungsbeschlüsse der im Rat vereinigten Regierungsvertreter vom 12.5.1960 und 15.5.1962 (BGBl. 1962 II S. 840 und BZBl. 1965 S. 1060).

95) 9. Gesamtbericht der EWG-Kommission S. 13

96) ABl. 1966 Nr. 165, S. 2971

97) So der 9. Gesamtbericht der EWG-Kommission S. 13 und Wallrapp S. 20; a. A. die Deutsche Bundesregierung in der Antwort auf eine Kleine Anfrage: "Die Zollunion innerhalb der EWG konnte bis zum 1.7.68 noch nicht verwirklicht werden, weil die Binnenzölle für landwirtschaftliche Erzeugnisse nicht restlos beseitigt werden konnten ...", HB Nr. 161 vom 22.8.1968 S. 4 und Hellwig, S. 7.

98) Ebenso Deringer, Europäisches Gemeinschaftsrecht, NJW 1968 S. 1563.

99) VO Nr. 802/68 vom 27.6.68 über die gemeinsame Begriffsbestimmung für den Warenumsprung, ABl. 1968 Nr. L 148, S. 1-5;

VO Nr. 803/68 vom 27.6.68 über den Zollwert der Waren, ABl. 1968 Nr. L 148, S. 6-12;

VO Nr. 1496/68 vom 27.9.68 über die Bestimmung des Zollgebiets der Gemeinschaft, ABl. 1968 Nr. L 238, S. 1;

Von der landwirtschaftlichen Produktion waren bis zum 1.7.68 ca. 85 % in die gemeinsame Agrarpolitik einbezogen¹⁰⁰⁾ und unterliegen gemeinsamen Markt-, Preis- und Handelsregeln. Ein Binnenzoll besteht aber z.B. noch bei Traubensaft¹⁰¹⁾ und Bienenhonig¹⁰²⁾. Schließlich bestehen noch Monopole für einzelne landwirtschaftliche Erzeugnisse wie Tabak etc.¹⁰³⁾.

Die Verwirklichung der Zolltarifunion ist für die Zolleinnahmen der BRD nicht ohne Einfluß geblieben. Auf eine Anfrage des FDP-Abg. Reichmann teilte der parlamentarische Staatssekretär im Bundesfinanzministerium mit¹⁰⁴⁾, daß der BRD vom 1.7.68 bis 31.5.69 rd. 20 Millionen DM an Zolleinnahmen dadurch verloren gingen, daß Importe aus Drittländern über andere EWG-Mitgliedstaaten geleitet wurden. Ein Finanzausgleich findet nicht statt. Nach dem man sich

Fortsetzung der Fußn. 99) von S. 18:

VO Nr. 375/69 vom 27.2.69 über die Anmeldung der Angaben über den Zollwert der Waren, ABl. 1969 Nr. L 52, S. 1-5;

VO Nr. 542/69 vom 18.3.69 über das gemeinschaftliche Versandverfahren, ABl. 1969 Nr. L 77, S. 1;

Richtlinie Nr. 68/312 vom 30.7.68 zur Harmonisierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften über die zollamtliche Erfassung der Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden und die vorübergehende Verwahrung dieser Waren, ABl. 1969 Nr. L 194 S. 13.

Richtlinie Nr. 69/73 vom 4.3.69 über den aktiven Veredelungsverkehr, ABl. 1969 Nr. L 58 S. 1 (vgl. dazu auch die VO der BRD über die Zollbemessung für bestimmte Veredelungserzeugnisse vom 4.9.69, BZBl. 1969 S. 1112).

Richtlinie Nr. 69/74 vom 4.3.69 über Zollager, ABl. 1969 Nr. L 58 S. 7;

Richtlinie Nr. 69/75 vom 4.3.69 über die Freizonen, ABl. 1969 Nr. L 58 S. 11;

Richtlinie Nr. 69/76 vom 4.3.69 über den Zahlungsaufschub für Zölle, Abgaben gleicher Wirkung und Abschöpfungen, ABl. 1969 Nr. L 58 S. 14;

100) SZ Nr. 171 vom 17.7.68, S. 4.

101) 7,5 % - Tarif Nr. 20.07-A-I-b-1-bb.

102) Bei diesen und anderen landwirtschaftlichen Erzeugnissen verbleibt es bei der bisherigen Zollsatzlage: Die Binnenzollsätze dürfen 25 % der Ausgangszollsätze nicht überschreiten.

103) Die Flut der Agrar-Verordnungen ist nicht mehr zu überblicken. 1966 kam man noch auf 230 Verordnungen, 1967 wurden 1086 verkündet und bis Juli 1968 waren es bereits über 1000; vgl. HB Nr. 140 vom 24.7.68.

104) HB Nr. 121 vom 30.6.69 S. 1.

in der Nacht zum 22.4.70 über die EWG-Finanzverfassung geeinigt hat, ist das Thema Finanzausgleich nicht mehr aktuell. Die EWG-Finanzverfassung, die nach Ratifizierung durch die nationalen Parlamente am 1.1.71 in Kraft treten soll, sieht unter anderem vor, daß die an den Grenzen anfallenden Zölle und Agrarabschöpfungen der Gemeinschaft als eigene Mittel zufließen sollen.

2. Die Etappen zur Zollunion

Abbau der Binnenzölle

Datum	Senkung d. Binnen- zolls für Industrie- güter		Senkung d. Binnenzolls für Agrargüter	
	um	Stand des Abbaus	um	Stand des Abbaus
<u>1. Stufe</u> (Art. 14 IIa u. III) (1.1.58 - 31.12.61)				
1.1.59	10 ‰	90 ‰	10 ‰	90 ‰
1.7.60	10 ‰	80 ‰	10 ‰	80 ‰
1.1.61	10 ‰	70 ‰	z. T. 5 ‰	80 ‰ und 75 ‰

2. Stufe

(Art. 14 II b)

(1.1.62 - 31.12.65)

1.1.62	10 ‰	60 ‰	10 ‰	70 ‰ und 65 ‰
1.7.62	10 ‰	50 ‰	-	-
1.7.63	10 ‰	40 ‰	10 ‰	60 ‰ und 55 ‰
1.1.65	10 ‰	30 ‰	10 ‰	50 ‰ und 45 ‰

3. Stufe

(Art. 14 II c)

(1.1.66 - 31.12.69)

1.1.66	10 ‰	20 ‰	10 ‰	40 ‰ und 35 ‰
1.7.67	5 ‰	15 ‰		
1.7.68	15 ‰	-		

IV Auch nach dem 1. 7. 1968 bestehen noch vielfache Handelshemmnisse

Die Zusammenarbeit der Zollverwaltungen der EWG-Staaten ist heute enger denn je. Erst am 1. 6. 70 ist das gegenseitige Abkommen vom 7. 9. 67 über die gegenseitige Unterstützung in Kraft getreten. Daraus und den an den Grenzen weiter sichtbaren Schlagbäumen kann man schließen, daß an den Grenzen sich rein äußerlich nichts geändert hat. Das liegt einmal daran, daß auf dem Agrargebiet die Marktordnungen die Funktionen übernommen haben, die früher die klassischen Zölle hatten ¹⁰⁵⁾, daß innerhalb der EWG-Länder unterschiedliche Steuersysteme bestehen und daß Handelshemmnisse nicht tariflicher Art vorhanden sind, auf die hier kurz eingegangen werden soll ¹⁰⁶⁾.

Bezeichnet man Zölle und Kontingente als direkte Beschränkungen des zwischenstaatlichen Warenaustausches, so kann man die Handelshemmnisse nicht tariflicher Art auch als indirekte Hemmnisse des grenzüberschreitenden Handels betrachten. Sowohl innerhalb der EWG als auch im GATT ¹⁰⁷⁾ hat man erkannt, daß mit zunehmendem Zollabbau die nichttarifären Handelshemmnisse ein immer größeres Gewicht erhalten.

Der Ministerrat der Europäischen Gemeinschaften hat deshalb vom 28. 5. 69 ein "Allgemeines Programm zur Beseitigung der technischen Hemmnisse im Warenverkehr, die sich aus den Unterschieden in den Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten" ergeben, beschlossen ¹⁰⁸⁾. Danach sollen in drei Phasen die notwendigen Angleichungsmaßnahmen vorgenommen werden.

1. Zollrechtliche Handelshemmnisse

Der seit dem 1. 7. 1968 in allen Mitgliedstaaten geltende Gemeinsame Zolltarif vermochte nur die an den Außengrenzen der Gemeinschaft erhobenen Zollsätze auf einen einheitlichen Nenner zu bringen.

105) Vgl. 9. Gesamtbericht der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft S 38.

106) Das Schrifttum hierzu nimmt laufend zu; ohne Anspruch auf Vollständigkeit seien genannt:

Ditges, *Trotz Zollunion* , S 33; Keinath, aaO, S 1165; Strick, aaO, S 25; Ehle, *Maßnahmen gleicher Wirkung* , S 453 ff.; Seidel, *Der EWG-rechtliche Begriff* , S 2081 ff.

107) Industriekurier vom 27. 5. 69; für den Stahlbereich führt das Institute for international Business and Economic State University gegenwärtig eine Untersuchung durch, vgl. Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie, Gruppe III, Mitteilung Nr. 16/68 vom 8. 8. 69.

108) Abgedruckt im Abl. Nr. C 76.

Zwecks Vermeidung von Verkehrsverlagerungen und Gleichstellung aller Importeure im Außenhandelsverkehr mit Drittländern war und ist es darüberhinaus erforderlich, daß auch die Rechtsvorschriften vereinheitlicht werden. Inwieweit das heute geschehen ist, wurde bereits dargestellt. Dabei wurden die entsprechenden Vorschriften teils in Form einer VO¹⁰⁹⁾, teils in Form einer Richtlinie¹¹⁰⁾ erlassen¹¹¹⁾. In der BRD wurden die erlassenen Verordnungen und Richtlinien durch das 12. Gesetz zur Änderung des Zollgesetzes, das am 1. 10. 69 in Kraft trat¹¹²⁾ in das innerstaatliche Recht eingebaut¹¹³⁾. Es fehlen aber noch einige Verordnungen bzw. Richtlinien, die für ein gemeinsames Zollrecht unentbehrlich sind, insbesondere Regelungen über

- a) den passiven Veredelungsverkehr,
- b) die zeitweilige Benutzung von Produktionsgütern Dritter,
- c) eine Reihe von Zollbefreiungen.

Schließlich muß ein Gemeinschaftsverfahren zur Regelung von Zollstreitfällen eingeführt und das Zollstraf- und Zollordnungsrecht der Mitgliedstaaten vereinheitlicht werden¹¹⁴⁾.

2. Technische und administrative Handelshemmnisse

Nicht alle sog. Handelshemmnisse können abgebaut werden. Ein- und Ausfuhrbeschränkungen aus Gründen der öffentlichen Sicherheit und Ordnung, zum Schutze der Gesundheit etc. erlassen, fallen gem. Art. 36 EWGV nicht unter die grundsätzliche Abbauverpflichtung. Es ist hierbei an das Einfuhrverbot für Schriften, die die Sittlichkeit gefährden zu denken, an die Kriegswaffenbestimmungen etc. Es darf aber keine verschleierte Beschränkung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten vorliegen.

109) Gestützt auf Art. 235 EWGV.

110) Rechtsgrundlage: Art. 100 EWGV.

111) Zu dieser Problematik, insbesondere der damit verbundenen Frage des Rechtsschutzes, vgl. Ehle, Rechtsschutz ..., S 41 - 46; Ehle, Die Zollunion ..., S 151; Deringer, Europäisches Gemeinschaftsrecht, Die Entwicklung bis April 1969, aaO, S 968.

112) BGBI. 1969 I S. 879 ff.

113) An und für sich hätten nur die erlassenen Richtlinien in das nationale Recht überführt werden müssen; die in Form einer EWG-VO erlassenen Bestimmungen sind nach herrschender, wenn auch umstrittener Meinung unmittelbar gültiges Recht in den Mitgliedstaaten, vgl. dazu Ehle, Rechtsschutz ..., S 41.

114) Ehle, Die Zollunion ..., S 1512.

Daneben gibt es aber eine Vielzahl weiterer nationaler Bestimmungen, die zwar nicht den Verkehr über die Grenze beeinträchtigen, wohl aber die freie Verwendung der Ware im Nachbarland.

2.1 Technische Handelshemmnisse

Sie beruhen darauf, daß von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat für zahlreiche Waren z. B. unterschiedliche Sicherheitsvorschriften bestehen.

Die einer nationalen Norm nicht entsprechende ausländische Ware darf zwar eingeführt werden ¹¹⁵⁾, sie ist aber praktisch wertlos, wenn sie im Einfuhrland nicht verwendet werden darf. In ihrer Wirkung kommen sie deshalb Zöllen gleich ¹¹⁶⁾.

Beispielsweise dürfen aus Deutschland eingeführte vollsynthetische Feuerwehrschräuche in Frankreich nicht verwendet werden, weil dieses Material in Frankreich nicht zugelassen ist ¹¹⁷⁾.

Andererseits dürfen französische Metallsilos aus Wellblech ¹¹⁸⁾ in der BRD nicht freistehend aufgestellt werden, da sie nicht der Norm DIN 4115 entsprechen ¹¹⁹⁾.

Keinath ¹²⁰⁾ bringt weitere Beispiele für technische Handelshemmnisse, insbesondere weist er mit Recht darauf hin, daß es innerhalb der EWG noch keine gegenseitige Anerkennung nationaler Prüfungen gibt. Als Folge davon bedürfen

115) Seidel, "Die Problematik...", aaO, S. 958 scheint davon auszugehen, daß schon die Einfuhr solcher Waren verboten werden kann ("... ist ein freier grenzüberschreitender Handel mit dem Erzeugnis nicht gewährleistet..."); das wäre jedoch ein eindeutiger Verstoß gegen Art. 12 ff. EWGV; so auch Horn, aaO, S. 742.

116) Deringer, "Europäisches Gemeinschaftsrecht - Die Entwicklung seit Anfang 1968", aaO, S. 1029.

117) HB Nr. 161 vom 22.8.1968 S. 5.

118) Vgl. VWD/NfA Nr. 191 vom 19.8.68 S. 5

119) Der Deutsche Normenausschuß ist zwar ein privatrechtlicher Verein, dem kein Ordnungsrecht zusteht und deshalb sind die von ihm aufgestellten Industrienormen nicht rechtsverbindlich; aber die obersten Bauaufsichtsbehörden der Länder haben die bautechnischen Regeln des Deutschen Normenausschusses für allgemein anerkannte Regeln der Baukunst erklärt, so daß sie von den Baugenehmigungsbehörden beachtet werden müssen.

120) aaO, S. 1165.

elektrische Geräte, wie Wäschetrockner oder Kühlschränke, die nach Frankreich eingeführt werden einer technischen Prüfung, bevor sie dort verkauft werden dürfen.

In den übrigen EWG-Mitgliedstaaten hat in jüngster Zeit das deutsche Gesetz über technische Arbeitsmittel (Maschinenschutzgesetz) ¹²¹⁾ Beunruhigung ausgelöst ¹²²⁾, ist doch in § 3 vorgesehen, daß ein Importeur technische Arbeitsmittel nur in den Verkehr bringen darf, wenn bestimmte Regeln beachtet sind.

Weitere technische Handelshemmnisse:

Die Straßenverkehrszulassungsordnung ¹²³⁾ droht durch überhöhte technische Anforderungen die Einfuhr von Blinkleuchten zu gefährden (lange Brenndauer, hohe Blinkfrequenz).

Das neue Maß- und Eichgesetz ¹²⁴⁾, das am 1. 7. 1970 in Kraft tritt, gestattet nur Importe im Rahmen genau festgelegter Maße und Gewichte.

Das Handelsklassengesetz ¹²⁵⁾ ist ebenfalls auf das metrische System abgestellt. Wie beim Maß- und Eichgesetz müssen einige ausländische Hersteller Sonderproduktionen anfertigen, da keine Ausnahmeregelungen vorgesehen sind.

Durch das Textilkennzeichnungsgesetz ¹²⁶⁾ werden dem Importeur detaillierte Etikettierungspflichten auferlegt, denen z. T. nur nach Einholung einer Materialanalyse nachgekommen werden kann.

Als Rechtsgrundlage für die Beseitigung solcher technischer Handelshemmnisse kommt Art. 100 EWGV ¹²⁷⁾ in Betracht. Danach sind die Mitgliedstaaten ver-

121) BGBl. I S. 717; vgl. dazu Gleiss/Helm, "Das neue Gesetz über technische Arbeitsmittel (Maschinenschutzgesetz)" S. 815

122) Vgl. Armengaud, schriftliche Anfrage Nr. 112 an die EWG-Kommission, ABl. 1967 S. 293.

123) Zuletzt geändert durch VO vom 19. 12. 68, BGBl. I S 1361.

124) Vom 11. 7. 69, BGBl. I S 759.

125) Vom 5. 12. 68, BGBl. I S 1303.

126) Vom 1. 4. 69, BGBl. I S 279; eine Kommentierung bringt Fichtner, S 468 - 472.

127) Art. 100 EWGV lautet: "Der Rat erläßt einstimmig auf Vorschlag der Kommission Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes auswirken. Die Versammlung und der Wirtschafts- und der Sozialausschuß werden zu den Richtlinien gehört, deren Durchführung in einem oder mehreren Mitgliedstaaten eine Änderung von Rechtsvorschriften zur Folge hätte."

pflichtet, diejenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die wegen ihrer Unterschiedlichkeit der Errichtung und dem Funktionieren des Gemeinsamen Marktes entgegenstehen, auf Grund entsprechender Richtlinien auszugleichen.

Zu den nach Art. 100 EWGV angleichungspflichtigen Vorschriften müssen auch die Sicherheitsvorschriften für Betriebsmittel gezählt werden, da durch ihre Unterschiedlichkeit als technische Handelshemmnisse der Warenverkehr behindert wird.

Die Kommission bat bereits am 20.9.65 ¹²⁸⁾ um Unterrichtung, wenn Mitgliedstaaten beabsichtigen, bestimmte Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu erlassen. Die Mitgliedstaaten sind dieser Bitte weitgehend nachgekommen ¹²⁹⁾.

Dann legte die Kommission dem Rat am 7.3.68 ¹³⁰⁾ ein "Allgemeines Programm zur Beseitigung der technischen Hemmnisse im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, die sich aus der Unterschiedlichkeit der einzelstaatlichen Rechtsvorschriften ergeben" vor. Darin schlägt die Kommission vor, durch "Richtlinien" einheitliche Warengruppen zu erfassen und zu regeln. Dies soll in einem Dreistufenplan geschehen. Der Ministerrat der Europäischen Gemeinschaften hat am 25.3.69 den von der Kommission vorgelegten Dreistufenplan gebilligt. Es wird mit dem Erlaß von ca. 150 Richtlinien gerechnet und damit, daß das gesamte Programm nicht vor 1972 in Kraft gesetzt wird ¹³¹⁾.

Von besonderer Bedeutung des Programms ist die sog. "Stillhalteregelung", die die Regierungen vereinbart haben. Durch diese Regelung verzichten die Regierungen während eines bestimmten Zeitraumes darauf, für die in dem Programm enthaltenen Erzeugnisse Vorschriften zu erlassen ¹³²⁾.

2.2 Administrative Handelshemmnisse

Von administrativen Handelshemmnissen in Form von Grenzschikanen oder verwaltungsmäßiger Verschleppungstaktik berichtet schon Schmölders ¹³³⁾ von einer früheren Zollunion, nämlich die Zollunion Danzigs mit Polen.

¹²⁸⁾ AB1. 1965 Nr. 160

¹²⁹⁾ Zehnter Gesamtbericht der EWG-Kommission S. 136; zum Stand bis 31.12.67 vgl. Sonderbeilage zum Bulletin 5 - 1968 der Europäischen Gemeinschaften S. 16 - 19.

¹³⁰⁾ AB1. 1968 Nr. C 48/24; siehe auch 1. Gesamtbericht S. 213 ff.

¹³¹⁾ Vgl. HB Nr. 61 vom 27.3.1969 S. 3.

¹³²⁾ Weitere Einzelheiten siehe AHD Nr. 14 vom 3.4.69.

¹³³⁾ "Steuerliche Wettbewerbsverzerrungen beim grenzüberschreitenden Warenverkehr im Gemeinsamen Markt", S. 15.

Davon wird innerhalb der EWG nicht die Rede sein. Es bleiben trotzdem einige dunkle Punkte:

- 1) Bei der Einfuhr von Druckereierzeugnissen nach Frankreich ¹³⁴⁾ müssen diese gem. Art. 2 des franz. Gesetzes über die Freiheit der Presse vom 29. 7. 1881 nicht nur einen Hinweis auf das Herkunftsland haben, sondern sie müssen auch mit Namen und Anschrift der Druckerei versehen sein. Das hat u. a. dazu geführt, daß Druckereien in anderen Mitgliedstaaten Aufträge franz. Unternehmer nicht übernehmen konnten, weil der für Frankreich bestimmte Teil der Auflage zu gering war, als daß sich das Anbringen einer von der Gesamtauflage abweichenden Kennzeichnung gelohnt hätte (z.B. bei Massendrucksa-chen).
- 2) Lizenz- und Know-how-Verträge, die französische Unternehmen als Nehmer mit ausländischen Firmen als Geber abschließen, unterliegen einer Kontrolle durch das französische Industrieministerium. Alle derartigen Verträge müssen mindestens zwei Monate vor dem Inkrafttreten angezeigt werden. Das Ministerium prüft dann, ob der vorgelegte Vertrag die Möglichkeiten der französischen Technik berücksichtigt ¹³⁵⁾. Das von der Kommission wegen Verstoßes gegen Art. 62 EWGV eingeleitete Verfahren ist vom EuGH noch nicht entschieden.
- 3) Belgien führte ab 1. 1. 66 für einheimische und ausländische Mineralwasser und Limonaden eine Verbrauchsteuer ein, die durch Verwendung von belgischen Steuerkapseln oder durch Steuerbänderolen zu entrichten ist. Ein Hemmnis stellt die Einführung dieser Verbrauchsteuer für ausländische Erzeuger insoweit dar, als die Steuerkapseln deshalb nicht verwendet werden können, weil sie nicht auf die außerbelgischen Flaschen passen und das Aufkleben von Steuerbänderolen u. U. daran scheitert, weil diese auf den Kunststoffpackungen nicht haften ¹³⁶⁾.

134) Vgl. Schriftliche Anfrage Nr. 185 von Herrn Deringer an die Kommission, ABl. 1968 Nr. C 5 S. 5.

135) Dekret Nr. 67 - 82 vom 27. 1. 67.

136) Vgl. hierzu die schriftlichen Anfragen des Abg. Deringer an die Kommission:

Nr. 52 vom 6. 6. 66, ABl. S. 2644

Nr. 101 vom 20. 10. 60, ABl. S. 4054.

B 2 Die sukzessiven Beschränkungen des deutschen Gesetzgebers seit Inkrafttreten des EWGV

Die etappenweise Verwirklichung der Zollunion hatte notwendigerweise zur Folge, daß auch die Gesetzgebungsbefugnis der Mitgliedstaaten nur sukzessive beschnitten wurde. Deshalb wurden nicht alle zollrechtlichen Ge- und Verbote sofort mit dem 1.1.58 wirksam, sondern traten zu unterschiedlichen Zeitpunkten in Kraft.

I Verbot der Einführung neuer oder Erhöhung bestehender Zölle und Abgaben gleicher Wirkung (Art. 12)

Da die Binnenzölle nur stufenweise abgeschafft werden konnten, mußte man zunächst dafür sorgen, daß neue Zölle und / oder neue Abgaben gleicher Wirkung nicht eingeführt bzw. angewandte Zollsätze oder Abgaben nicht erhöht werden konnten.

Deshalb bestimmt Art. 12:

"Die Mitgliedstaaten werden untereinander weder neue Einfuhrzölle oder Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung einführen, noch die in ihren gegenseitigen Handelsbeziehungen angewandten erhöhen". 137)

1. Verbot der Einführung neuer Ein-, Ausfuhr- und Finanzzölle

Zwar erwähnt Art. 12 EWGV ausdrücklich nur die Ein- und Ausfuhrzölle (sowie die Abgaben gleicher Wirkung), die in dieser Vorschrift ausgesprochenen Verbote gelten gem. Art. 17 Abs. 1 S. 1 EWGV aber auch für Finanzzölle:

"Die Art. 9 bis 15 Abs. 1 gelten auch für die Finanzzölle."

137) Wie der EuGH inzwischen mehrmals entschieden hat, besitzt Art. 12 unmittelbare Wirksamkeit, d. h. der Einzelne wird durch diese Vorschrift berechtigt und verpflichtet und kann sich vor nationalen Gerichten darauf berufen -

EuGH, Urteil vom 5.2.1963, Rs. 26/62 EuGHRspr. IX, S. 25 ff mit ablehnender Stellungnahme Wengler, NJW 1963, S. 1752, ebenso Kreibaum S. 174; zustimmend Ophüls, NJW 1963 S. 1751 und Ehle, NJW 1963 S. 974; EuGH, Urteil vom 27.3.1963, verb. Rs 28, 29, 30/62, EuGHRspr. IX, S. 62 ff.

1.1 Wann wird ein Zoll neu eingeführt?

Neu eingeführt wird ein Zoll, wenn er nicht beim Inkrafttreten des Vertrages am 1.1.1958 schon bestand ¹³⁸⁾.

So verstieß Frankreich gegen Art. 12 EWGV als es 1960 rückwirkend zum 1. Oktober 1959 aus Deutschland eingeführtes Diofan mit Zoll belastete ¹³⁹⁾.

Nach Einreichung der Klage gem. Art. 169 Abs. 2 durch die EWG-Kommission beim EuGH ¹⁴⁰⁾, hob Frankreich den Zoll wieder auf, so daß die EWG-Kommission die Klage wieder zurücknehmen konnte ¹⁴¹⁾.

Aber nicht nur dann wird ein Zoll neu eingeführt, wenn für eine neue Warengruppe ein Zollsatz geschaffen wird, sondern auch dann, wenn ein bestehender Zollsatz auf ähnliche Erzeugnisse ausgedehnt wird.

1.2 Veränderungen in der Zollsatzspalte "frei"

Schwierigkeiten können durch die auslegungsfähigen ¹⁴²⁾ Begriffe "neue Einfuhrzölle", "neue Ausfuhrzölle", "neue Finanzzölle" im Hinblick auf tariflich zollfreie Waren entstehen.

Alle eingeführten Waren sind grundsätzlich Zollgut (§ 5 Abs. 1 S 1 ZG). Der Deutsche Zolltarif - und jetzt auch der Gemeinsame Zolltarif -, das systematische Verzeichnis aller Zölle, war wie alle modernen Zolltarife allumfassend, d. h. er enthielt alle Waren mit den dazu gehörigen Zollsätzen. Der Zollsatz stand dabei in der betreffenden Zollsatzspalte, tariflich zollfreie Waren waren als "frei" bezeichnet (die Nichterhebung von Zöllen besagt aber nichts über andere Eingangs- oder Ausgangsabgaben und schließt deren Erhebung nicht aus).

Es wird nun die Meinung vertreten, daß "frei" kein Zollsatz ist und daß Sonderzölle (Antidumping-, Angleichungs- ¹⁴³⁾ und Ausgleichungszölle) zusätzliche neue Zölle seien.

Beim Allzollsystem, wie es in allen EWG-Mitgliedstaaten gültig ist, ist auch "frei" ein Zollsatz ¹⁴⁴⁾. Da Art. 12 EWGV sowohl die Neueinführung als auch

138) Art. 247 EWGV i. V. mit der Bekanntmachung vom 27.12.57, BGBl. 1958 II S. 1.

139) ABl. 1965 Nr. 129 S. 2165.

140) Erst am 22.6.65, Rechtssache 38/65; vgl. 9. Gesamtbericht S 320.

141) 10. Gesamtbericht der EWG-Kommission S 411.

142) Von der Groeben - von Boeckh, Handbuch, Anm. II zu Art. 12 EWGV.

143) Zur Rechtsnatur der Angleichungszölle vgl. Ebeling, S 30.

144) Ohne Verfasser, Zollsatzarten und ihre Anwendung, aaO, S. 322.

die Erhöhung von Zöllen verbietet, entstanden hieraus keine Schwierigkeiten.

Wenn trotz des Art. 12 EWGV die Bundesregierung auf Grund des § 21 Abs. 2 ZG seit dem Inkrafttreten des EWGV mehrmals Verordnungen über Antidumping-, Angleichungs- und Ausgleichszölle erlassen hat, so beruhen diese Schutzmaßnahmen auf Einzelentscheidungen der EWG-Kommission und ergingen in der Regel auf Grund des Art. 226 EWGV ¹⁴⁵⁾.

1.3 Einfuhrzoll: Früher wichtigste Eingangsabgabe

Der Einfuhrzoll ist nur eine Eingangsabgabe i. S. d. ZG. Daneben werden auch die Einfuhrumsatzsteuer (früher: Umsatzausgleichsteuer) und die für eingeführte Waren zu erhebenden Verbrauchsteuern als Eingangsabgaben bezeichnet ¹⁴⁶⁾. Noch 1964 übertrafen die Zölle (2700 Mill. DM) die Umsatzausgleichsteuer (2050 Mill. DM) und waren damit wichtigste Eingangsabgabe ¹⁴⁷⁾. Im Bundeshaushalt 1968 dagegen sind die Einfuhrumsatzsteuer mit 5250 Mill. DM, die Zölle lediglich mit 2500 Mill. DM angesetzt ¹⁴⁸⁾. Eine Folge des Zollabbaus innerhalb der EWG!

Bei den Einfuhrzöllen kann man unterscheiden zwischen Schutz- und Finanzzöllen. Während die Schutzzölle die einheimische Wirtschaft gegen den Wettbewerb des Auslandes schützen sollen, also eine wirtschaftspolitische Zielsetzung haben, sollen Finanzzölle in erster Linie eine staatliche Einnahmequelle bilden. Obwohl Art. 12 EWGV gem. Art. 17 Abs. 1 S. 1 EWGV auch für Finanzzölle gilt, enthält der EWGV doch einige Besonderheiten für Finanzzölle, so daß

145) Die Kommission macht möglichst wenig von der Schutzklausel des Art. 226 EWGV Gebrauch. So wurde jüngst ein deutscher Antrag auf Ermächtigung zur Erhebung von Ausgleichsabgaben bei der Einfuhr von alkoholischen Getränken abgelehnt, vgl. Bericht der Bundesregierung über die Integration in den Europäischen Gemeinschaften (Berichtszeitraum April bis Sept. 1968), BT, 5. Wahlperiode, Drucksache V/3329 S. 4.

146) § 1 Abs. 3 ZG

147) Zum Rückgang der Zolleinnahmen vgl. Schulte, S. 1990.

148) Tatsächlich war das Ergebnis schlechter; das Zollaufkommen erreichte 1968 nur 2437 Mill. DM und war damit um 4 % rückläufig. Die Verbrauchsteuern haben diesen Verlust aber mehr als wettgemacht, vgl. DStR 1969 S. 158. Im Bundeshaushalt 1969 wurden die Zolleinnahmen nur mehr mit 2300 Mill. DM (= 2,7 % der Einnahmen) angesetzt, die Einfuhrumsatzsteuer dagegen mit 5720 Mill. DM (= 6,9 % der Einnahmen).

diesen ein eigener Punkt gewidmet werden soll ¹⁴⁹⁾.

Hinsichtlich der Binnenzölle auf Mineralöle und Mineralölerzeugnisse bestehen besondere Verhältnisse. Da es hierbei aber vor allem um die Außerachtlassung des Art. 13 EWGV geht, sollen die damit zusammenhängenden Fragen dort untersucht werden.

1.4 Unbedeutend: Ausfuhrzölle

Beim Inkrafttreten des EWGV wurden in der BRD zwar einige Ausfuhrzölle erhoben, z.B. für wenige Futtermittel wie Stroh, Spreu, Heu, Klee, Wicken, ebenso auf Abfälle und Aschen von Buntmetallen ¹⁵⁰⁾.

In der BRD wurden keine neuen Ausfuhrzölle eingeführt oder bestehende Ausfuhrzölle erhöht. Im Gegenteil: Seit dem Deutschen Zollgesetz 1961 ¹⁵¹⁾ hat die BRD keine Ausfuhrzölle mehr ¹⁵²⁾. Das Gesetz über die Ausfuhrzollliste vom 19. Mai 1959 ¹⁵³⁾ wurde ausdrücklich aufgehoben ¹⁵⁴⁾.

1.5 Sonderregelung für Finanzzölle

Gem. Art. 17 Abs. 2 mußten die Mitgliedstaaten der Kommission bis zum 31.12. 1958 die zu diesem Zeitpunkt erhobenen Finanzzölle mitteilen (zur Abgrenzung Schutzzoll/Finanzzoll wird auf S 15 verwiesen):

BRD: Kaffee, Tee, Kakao, Alkohol, unverarbeiteter Tabak, Zündwaren, Mineralöl und Mineralölerzeugnisse sowie bestimmte Gewürze

149) Über die Nachteile, die durch das Nebeneinander von Schutz- und Finanzzöllen für eine Zollunion entstehen, vgl. Schwarz-Wockenfoth, Einleitung, RdNr. 11)

150) In Frankreich gab es Ausfuhrzölle für rohe Knochen und gewisse Abfälle von Fischen.

151) BGBl. I S 737.

152) "Die Ausfuhrzölle, die als mittelalterliche Relikte nur noch ein Schatten-dasein geführt hatten, sind endgültig gestrichen worden", Bail, S 133, Die deutsche Sonderumsatzsteuer wird nicht als Zoll, sondern als Abgabe zollgleicher Wirkung angesehen.

153) BGBl. II S 537.

154) § 90 Abs. 3 Nr. 3 ZG.

- Benelux: Tee, Mate, Schaumweine oder nicht moussierende Weine sowie sonstige vergorene Getränke und bestimmte Gewürze
- Italien: Kaffee, Tee, Mate, verarbeiteter Tabak, Zündwaren, Cer-Eisen, Zigarettenpapier, bestimmte Gewürze.

Frankreich erhob keine Finanzzölle.

Diese Mitteilung war notwendig, damit die Kommission Kenntnis über die in den einzelnen Zolltarifen verstreuten Finanzzölle erhielt, die bei der Errechnung der Gesamtzollbelastung gem. Art. 14 Abs. 4 nicht berücksichtigt wurden, weil ihre außerordentliche Höhe ¹⁵⁵⁾ zu gewissen Mißständen beim vertraglichen Zollabbau hätte führen können. Beispielsweise hätte ein Mitgliedstaat die Finanzzölle stark herabsetzen können mit der Folge, daß er seine Schutzzölle nicht in so starkem Umfange hätte abbauen müssen. Überdies berechtigt Art. 17 Abs. 3 die Mitgliedstaaten, die Finanzzölle durch eine inländische Abgabe zu ersetzen, die den Bestimmungen des Art. 95 entspricht. Dadurch wollte man verhindern, daß einige Mitgliedstaaten beim Abbau der Finanzzölle in finanzielle Schwierigkeiten geraten. Die BRD hat von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, z.B. bei Kaffee ¹⁵⁶⁾ und Tee ¹⁵⁷⁾.

2. Verbot der Erhöhung bestehender Ein- und Ausfuhrzölle

Art. 12 EWGV verbietet nicht nur die Einführung neuer Ein- und Ausfuhrzölle, sondern auch die Erhöhung der in den gegenseitigen Handelsbeziehungen vor 1958 angewandten Sätze. Eine Erhöhung bestehender Zollsätze kann auf verschiedene Art und Weise erfolgen. Alle diese nachstehend aufgezeigten Möglichkeiten sind aber verboten.

2.1 Erhöhung des in der Form gleichbleibenden Zollsatzes

Der Zolltarif kennt Wert-, Gewichts-, Stück-, Meter-, Liter- und diverse Mischzollsätze.

Es ist seit Inkrafttreten des EWGV unzulässig beispielsweise einen Binnenzollsatz

155) 1961 erbrachten die wenigen Finanzzölle in der BRD 1,4 Mrd. DM, das waren fast 50 % der gesamten Zolleinnahmen.

156) Gesetz zur Änderung des Kaffee-steuergesetzes vom 23.12.58, BGBl. I S. 991.

157) Gesetz zur Änderung des Teesteuergesetzes vom 23.12.58, BGBl. I S. 992.

"3 % des Wertes" gegenüber einem Mitgliedstaat auf "4 % des Wertes" zu erhöhen. Streit entstand darüber, was Art. 12 EWGV unter einem angewandten Zollsatz versteht.

Darunter kann begrifflich sowohl der Zollsatz verstanden werden, der sich aus den gültigen gesetzlichen Vorschriften ergibt, als auch der Zollsatz, der am 1. 1. 57, dem Ausgangspunkt der stufenweisen Herabsetzung tatsächlich angewandt wurde.

Italien wies nach dem 1. 1. 58 seine Zollämter an, bei der Einfuhr von Elektronenröhren für Rundfunkgeräte ausschließlich nach einem mit Gesetzeskraft vor dem 1. 1. 57 eingeführten Präsidialerlaß zu verfahren und einen Binnenzollsatz von "30 % des Wertes, mindestens aber 150 Lire" zu verlangen. Bei Einführung dieses Präsidialerlasses hatte ein Rundschreiben der Generaldirektion Zölle bestimmt, daß die Behörden die Anwendung früher gültiger Sätze zulassen können, wenn dies für den Importeur günstiger ist. Früher hatte bei der Einfuhr von Elektronenröhren mit einem Zollwert bis 428 Lire der Zollsatz "35 % des Wertes" betragen. Ein Mindestzoll war nicht vorgesehen.

Die nach dem 1. 1. 58 ausschließlich anzuwendende Regelung "30 % des Wertes, mindestens aber 150 Lire" lief auf eine Erhöhung des Zollsatzes bei Röhren im Werte von 428 Lire und darunter hinaus, denn 35 % von 428 (und weniger) Lire ergeben eine geringere Summe als 150 Lire.

Als Italien trotz Aufforderung der Kommission die ausschließliche Anwendung des Zollsatzes "30 % des Wertes, mindestens aber 150 Lire" nicht zurücknahm, erhob die Kommission Klage beim EuGH auf Feststellung, daß Italien gegen seine Verpflichtungen aus dem EWGV verstoßen habe. Italien verteidigte sich u. a. mit dem Argument, daß das Rundschreiben der Generaldirektion Zölle keine gültige gesetzliche Vorschrift gewesen sei.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 27. 2. 62¹⁵⁸⁾ die von der Kommission beantragte Feststellung ausgesprochen. Unter Heranziehung des Art. 19 Abs. 2 Unterabsatz 3 ist der EuGH dabei zu der Auffassung gelangt, daß mit der Formulierung in Art. 12 nicht die gesetzlich anwendbaren, sondern die tatsächlich angewandten Zollsätze gemeint sind¹⁵⁹⁾. Diese Rechtsauffassung hat der EuGH in einem am 5. 2. 1963 ergangenen Urteil bestätigt¹⁶⁰⁾.

Die Auffassung des EuGH ist nicht nur wegen Art. 19 Abs. 2 Unterabsatz 3 begründet, sondern wird auch dadurch gestützt, daß andernfalls die Kommission

158) Rechtssache 10/61 EuGHRspr. VIII S. 1 ff.

159) "Nur der Ausgangszollsatz ist vertragsgemäß, der in den Zollbescheiden enthalten ist, die möglichst kurz vor dem 1. 1. 57 erlassen worden sind".

160) Rechtssache 26/62, EuGHRspr. IX, S. 25 ff.

und im Streitfall dann der EuGH in jedem einzelnen Fall prüfen müßten, ob die in Frage stehenden innerstaatlichen Verwaltungsmaßnahmen, die der Zollerhebung zugrunde liegen nach dem Recht des betreffenden Mitgliedstaates gültig sind. Das ist aber keine Aufgabe, die der Kommission oder dem EuGH zugewiesen ist. Den Organen der EWG obliegt nur die Prüfung der Vereinbarkeit von nationalem Recht mit dem Recht des Vertrages, nicht aber die Prüfung von innerstaatlichen Verwaltungsmaßnahmen mit dem Recht des Mitgliedstaates.

Da es also nur auf den tatsächlich angewandten Zollsatz ankommt und nicht auf den gesetzlich vorgeschriebenen, ist die Entscheidung der holländischen Tariefkommission vom 15. 12. 1966¹⁶¹⁾, wonach die Berichtigung eines falsch angewandten Zollsatzes keine Verletzung der Stillhalteverpflichtung darstellt, zumindest anfechtbar. Denn in diesem Falle handelte es sich nicht um die einmalige Anwendung eines falschen Zollsatzes, der dann korrigiert wurde, sondern die infrage kommenden chemischen Erzeugnisse waren jahrelang und in erheblichen Mengen entgegen den gesetzlichen Bestimmungen eingeführt worden.

Gem. Art. 15 können alle Mitgliedstaaten die angewandten Zollsätze aussetzen.

Die BRD hat von dieser Möglichkeit wiederholt Gebrauch gemacht. So hat sie beispielsweise die Sätze des Deutschen Zolltarifs 1958 durch die 1. VO zur Änderung des Deutschen Zolltarifs 1958 vom 27. 12. 57¹⁶²⁾ zum großen Teil herabgesetzt. Dasselbe geschah durch die 69. VO zur Änderung des Deutschen Zolltarifs vom 15. 7. 64¹⁶³⁾.

Bedeutete dies, daß die BRD verpflichtet war, einen auf Grund des Art. 15 nicht mehr angewandten Zollsatz auf diesem Stand zu belassen?

Art. 15 Abs. 1 spricht von "aussetzen" (im französischen Text "suspendre"), Abs. 2 von "herabsetzen" (Französisch "réduire")¹⁶⁴⁾. Daraus ergibt sich, daß es sich bei der autonomen Aussetzung gem. Abs. 1 um eine vorübergehende Maßnahme handelt, beispielsweise aus konjunkturellen Gründen¹⁶⁵⁾.

Eine Wiederanwendung von Zollsätzen, deren Anwendung auf Grund von Art. 15 Abs. 1 ausgesetzt worden ist, wäre im Rahmen des Art. 14 zulässig gewesen.

161) Nr. 9771 T, abgedr. in Common Market Law Reports 1966 S. 351-356 und in "Europäische Rechtsprechung 1966", Kölner Schriften zum Europarecht, Bd. 2d, S. 23.

162) BGBl. 1958 I S. 1886.

163) BGBl. II S. 813.

164) Der französische Text ist u. a. abgedruckt im BGBl. 1957 II S. 780.

165) So auch Wohlfahrth u. a., aaO, § 15 Anm. 3.

Seit 1. 7. 68 ist das jedoch für gewerbliche Güter nicht mehr möglich.

2.2 Umtarifierung einer Ware in eine Tarifnummer mit einem höheren Zollsatz

Die offensichtliche Erhöhung eines Zolls, z.B. eines Wertzollsatzes von bisher 7,5 % auf 9,5 %, eines Gewichtszollsatzes von DM 21, -- für 100 kg auf DM 23, -- usw., läßt sich von der Kommission leicht nachprüfen.

Besondere Probleme sind aber durch die Neugliederung der nationalen Zolltarife - durch eine Entscheidung des Rates vom 20.12.1960 ¹⁶⁶⁾ veranlaßt - entstanden ¹⁶⁷⁾.

In den Niederlanden trat am 1.3.60 ein neuer Zolltarif in Kraft. Dieser Tarif war abweichend von den vorher geltenden Tarifen nach der Brüsseler Normenklatur aufgestellt. Das brachte eine Veränderung bisheriger Zollpositionen mit sich. Während Harnstoff-Formaldehyd vor dem 1.3.1960 nach dem niederländischen Zolltarif ¹⁶⁸⁾ in eine Kategorie mit einem Zollsatz von 3 % fiel, wurde Harnstoff-Formaldehyd nach Einführung der Brüsseler Normenklatur infolge Aufteilung früherer Tarifnummern mit einem höheren Zoll belegt.

In dem bereits erwähnten Urteil vom 5.2.1963 ¹⁶⁹⁾ hat der EuGH festgestellt:

"Eine solche unerlaubte Erhöhung i.S. des Verbotes von Art. 12 des Vertrages kann sich im übrigen sowohl aus einer Neugliederung des Tarifes, die die Einordnung des Erzeugnisses in eine höher belastete Tarifnummer zur Folge hat, wie aus einer Erhöhung des Zollsatzes im eigentlichen Sinne ergeben."

Allerdings muß der EuGH dem nationalen Richter die Prüfung überlassen, ob das zollpflichtige Erzeugnis im Zeitpunkt der Prüfung einem höheren Einfuhrzoll unterliegt als am 1.1.58. Eine Änderung des Tarifsystems darf deshalb weder die Stillhalteverpflichtung (Art. 12) noch die durch Art. 14 vorgeschriebene

¹⁶⁶⁾ ABl. 1960 Nr. S.1537.

¹⁶⁷⁾ Der Gemeinsame Zolltarif ist seit 1. 7. 68 unmittelbare Rechtsgrundlage für die Zollerhebung bei der Einfuhr von gewerblichen Gütern; bei landwirtschaftlichen Produkten ist er, soweit noch keine Marktordnungen vorliegen, wie bei den gewerblichen Gütern vor dem 1. 7. 68 Grundlage der in den Mitgliedstaaten in eigener Zuständigkeit vorzunehmenden Anpassungen der nationalen Zölle (Art. 23).

¹⁶⁸⁾ Tariefbesheit 1947

¹⁶⁹⁾ Rs 26/62, EuGHRspr. IX S. 28

Senkung der Zollsätze verletzen¹⁷⁰⁾.

2.3 Aufhebung oder Schmälerung mengemäßig beschränkter Zollbegünstigungen (Zollkontingente)

Die Stillhalteverpflichtung des Art. 12 betrifft auch die bei Inkrafttreten des Vertrages eingeräumten Zollkontingente¹⁷¹⁾. Zollkontingente sind mengemäßig und zeitlich beschränkte Zollbegünstigungen (ermäßigter Zollsatz oder Zollfreiheit). Die Einhaltung der Beschränkung wird dabei in der BRD entweder durch das Windhund- oder das Kontingentscheinverfahren überwacht. Das Windhund-Verfahren geht von dem Prinzip aus, daß Zollkontingente solange erteilt werden, bis das Kontingent aufgebraucht ist und zwar an diejenigen, die zuerst die entsprechenden Anträge stellen.

Die Überwachung eines Windhund-Zollkontingents wird durch eine vom Bundesfinanzministerium bestimmte Zollstelle vorgenommen. Dieser Zollstelle müssen von den anderen Zollstellen alle Einfuhren gemeldet werden, die an dem Zollkontingent teilnehmen wollen. Die überwachende Stelle teilt alsdann den anderen Zollstellen, die Einfuhren gemeldet hatten, unverzüglich mit, ob oder inwieweit die eingeführten Waren zu dem begünstigten Kontingent-Zollsatz abgefertigt werden dürfen.

Im Kontingentschein-Verfahren wird eine amtliche Stelle mit der Verwaltung des Zollkontingents und der Überwachung beauftragt. Diese Stelle fertigt für den Berechtigten einen Kontingentschein aus, unter Vorlage dessen der Berechtigte Anspruch auf Verzollung zu den begünstigten Zollsätzen hat. Dabei kann die Ware bei jeder Zollstelle abgefertigt werden, sofern es sich nicht um Waren handelt, für die die Abfertigungsbefugnis eingeschränkt ist.

Beide Verfahren waren schon bisher in der BRD üblich, wenn auch vorwiegend vom Windhund-Verfahren Gebrauch gemacht wurde¹⁷²⁾.

170) Tariefcommissie, Urteil vom 7.6.1966, No. 9825, Common Market Law Reports 1966 S 485 - 490.

171) Von der Groeben - von Boeckh, Handbuch, Anm. II/3 zu Art. 12.

172) Nach Errichtung des Gemeinsamen Außenzolltarifs spielen Zollkontingente zugunsten der einzelnen Mitgliedstaaten als Durchbrechung des regulären Zollschutzes wieder eine Rolle. Soweit die Kommission einzelnen Mitgliedstaaten Zollkontingente zubilligt, um ihren Einfuhrbedarf aus Drittstaaten zu decken, hat die BRD durch das 11. Zolländerungsgesetz vom 20.12.68, BGBl. I 1387, das Verfahren bei der Erteilung von Zollkontingentscheinen neu geregelt. Gem. § 37 Abs. 10 ZG wurde der Bundesminister der Finanzen ermächtigt, durch Verordnung die Grundsätze für die Verteilung von Zollkontingenten und, soweit nicht anderes be-

Es ist nun in der Vergangenheit wiederholt vorgekommen, daß bestimmte Waren 1958, 1959, 1960 mit Hilfe eines Kontingents nach Deutschland zu einem bestimmten günstigen Zollsatz eingeführt werden konnten, während in einem Jahr, sagen wir 1966, ein hoher Zoll zu bezahlen war, weil diese Waren im Rahmen des Kontingents nicht zum Zuge kamen. So waren die Erzeugnisse aus Kartoffeln wie pommes frites oder Kartoffelchips der Tarifnummer ex 20.02G in der BRD in einem Kontingent enthalten, das auch andere Waren der Tarifnummer 20.02 umfaßte und die Bezeichnung trug: "Zubereitungen von Spargel mit Köpfen oder Bohnen sowie von anderem Gemüse und von Küchenkräutern außer Artischocken in luftdicht verschlossenen Behältnissen".

Bestand nur in einem Jahr eine große Nachfrage nach Spargel, wurde bei Ausschreibung des Kontingents sofort Spargel importiert und das Kontingent war bald erschöpft. Dadurch fiel eine begünstigte Einfuhr von anderen Waren des Kontingents, z.B. pommes frites ganz weg.

Ein Verstoß gegen Art. 12 liegt hier aber nur dann vor, wenn der Einfuhrstaat plötzlich von Kontingentscheinverfahren, die er nach bestimmten Richtlinien handhabte, plötzlich zum Windhund-Verfahren übergeht. Das war jedoch hier nicht der Fall ¹⁷³⁾.

2.4 Umwandlung von spezifischen Zöllen oder Wertzöllen jeweils in eine andere Zollsatzform (Mischzölle)

Wie bereits erwähnt, kennt der Zolltarif verschiedene Zollsatzarten. Der Zollsatz für die meisten Tarifstellen des Zolltarifs ist auf den Wert bezogen ¹⁷⁴⁾. Spezifische Zölle, bis zum 1. Weltkrieg die vorherrschende Zollform, sind heute fast nur noch bei den Finanzzöllen anzutreffen, da sie hier dem Fiskus - unabhängig von Preisschwankungen und nur von Schwankungen im Handelsvolumen beeinflusst - gleichbleibende Erträge liefern.

Beim Wertzoll wird der Zollwert für jeden einzelnen Fall ermittelt. Bei spezifischen Zollsätzen (Gewichts-, Stück-, Meter-, Literzollsätzen) hat der Gesetz-

Fortsetzung der Fußn. 172) von S. 35:

stimmt ist, die für die Verteilung zuständige Zollstelle festzulegen. Damit wird dem Kontingentschein-Verfahren der Vorzug vor dem Windhund-Verfahren gegeben.

173) Vgl. auch schriftliche Anfrage Nr. 5 von Herrn Vredeling an die Kommission der EWG vom 15.3.67 mit Antwort vom 28.4.67, ABl. 1967 S.1758.

174) Vgl. auch Schwarz-Wockenfoth, § 29 RdNr. 1.

geber die Wertbemessung bereits vorgenommen, indem er ihnen die durchschnittlichen Einfuhrwerte zugrundegelegt hat,

Es kommen nun diverse Kombinationen zwischen Wert- und spezifischen Zöllen vor, die sog. Mischzölle. Mischzölle sind Wertzölle, die durch Mindest- oder Höchstzollsätze korrigiert werden.

Z.B. Tarifnr. 07.01 - B - I - a - 3

4 % d. W., mind. 1,10 DM für 100 kg Eigengewicht.

Hier wird bei der Zollberechnung der zu entrichtende Betrag in Anwendung des Wertzollsatzes (4 %) errechnet, vorausgesetzt, daß die sich aus dieser Berechnung ergebende Summe nicht unter den in Anwendung des Gewichtszollsatzes (1,10 DM für 100 kg Eigengewicht) zu bestimmenden Mindestzollbetrag bleibt. Der Gewichtszollsatz setzt gleichsam eine Grenze, die bei fallenden Preisen bewirkt, daß die Zollbelastung nicht unaufhaltsam mitsinkt.

Mischzölle bedeuten gegenüber Wertzöllen also dann einen erhöhten Zollschutz, wenn die Preise der Einfuhrwaren stark absinken, wie es in der Regel bei saisonbedingten Waren der Fall ist. Geht der Preis einer Einfuhrware zurück, so darf die BRD nun nicht vom Wertzoll auf einen Mischzoll übergehen. Das wäre ein Verstoß gegen Art. 12 EWGV.

3. Verbot der Einführung neuer oder Erhöhung bestehender Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung

Wie bereits dargelegt, wird der Begriff "Zoll" nicht in allen Mitgliedstaaten gleich definiert und angewandt. Die ausdrückliche Erwähnung der Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung neben den Ein- und Ausfuhrzöllen ist wegen der gleichmäßigen Anwendung des Vertrages in den Mitgliedstaaten deshalb notwendig.

Welche Bedeutung Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung haben, ergibt sich daraus, daß der Kommission bis Juni 1966 365 solcher Abgaben bekannt waren ¹⁷⁵⁾ und daß auch nach Bildung der Zolldarfunion am 1. 7. 68 weiterhin solche Abgaben, die nach Inkrafttreten des Vertrages neu eingeführt oder erhöht worden sind, erhoben werden ¹⁷⁶⁾, ohne daß der Kommission alle Fälle bekannt sind.

¹⁷⁵⁾ 10. Gesamtbericht der EWG-Kommission S. 15

¹⁷⁶⁾ Die bereits bei Inkrafttreten des EWGV in gleicher Höhe erhobenen Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung sind erst bis zum Ende der Übergangszeit aufzuheben, Art. 13 Abs. 2.

3.1 Begriff der Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung

Der EWGV enthält keine Definition der Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung. Der Begriff ist auch keiner nationalen Rechtsordnung entlehnt ¹⁷⁷⁾.

Der EGKSV kennt ebenfalls "Abgaben gleicher Wirkung" ¹⁷⁸⁾, gibt aber gleichfalls keine nähere Erklärung. Auch in anderen internationalen Verträgen findet man gleiche oder ähnliche Formulierungen, allerdings ohne Definition. Das GATT nennt in Art. XI Nr. 1 als Form der Einfuhr- und Ausfuhrbeschränkung neben Zöllen auch "Abgaben und sonstige Belastungen". Innerhalb der OEEC wird der Abbau von Maßnahmen gleicher Wirkung nicht einmal zwingend vorgeschrieben ¹⁷⁹⁾. Art. 32 gewährt lediglich eine Beschwerde an den Rat, wenn "interne Verwaltungsmaßnahmen die privaten Importeure an der Beschaffung der betreffenden Waren behindern". Auch der EFTA-Vertrag trägt nichts zur begrifflichen Klärung bei. Gem. Art. 3 verpflichtet er außer zur Beseitigung der Einfuhrzölle zum Abbau von "sonstigen Abgaben gleicher Wirkung" ¹⁸⁰⁾. In internationalen Handels- und Wirtschaftsverträgen wird zwar z. T. von Abgaben gesprochen, die die Wirkung von Einfuhrnebenabgaben haben können. So heißt es in Art. XIV Nr. 1 S. 2 des Freundschafts-, Handels- und Schiffahrtsvertrages zwischen der BRD und den USA vom 29.10.1954 (BGBl. 1956 II S 488 ff.): "Diese Bestimmung bezieht sich auf Zölle und andere Abgaben jeder Art, die die Einfuhr oder Ausfuhr belasten oder anlässlich der Einfuhr oder Ausfuhr erhoben werden ...". Eine ausführlichere Darstellung dieser Abgaben wird aber auch hier, soweit ersichtlich, nicht gegeben.

Jedoch hatte der EuGH wiederholt darüber zu befinden, ob z.B. Abgaben, die aus Anlaß der Erteilung von Einfuhrgenehmigungen erhoben werden, "gleiche Wirkung" wie Zölle hatten und somit gem. Art. 12 dem stand-still-Gebot unterlagen ¹⁸¹⁾.

177) Seidel, Der EWG-rechtliche Begriff ..., S. 2081.

178) Art. 4 Buchstabe a: "Als unvereinbar mit dem gemeinsamen Markt für Kohle und Stahl werden innerhalb der Gemeinschaft gemäß den Bestimmungen dieses Vertrages aufgehoben und untersagt: a) Einfuhr- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung sowie ...".

179) Vgl. sog. Liberalisierungskodex vom 14.1.55/4.12.59, BAnz Nr. 40 vom 27.2.1960.

180) Art. 10, 11 verbieten außerdem "einfuhrbeschränkende administrative Maßnahmen...".

181) EuGH, Urteil vom 14.12.62, Rs. 2 und 3/62,

EuGHRspr. VIII S. 882 ff.,

EuGH, Urteil vom 16.6.66, Rs 52 und 55/66,

EuGHRspr. XII S 219 ff.

Will man die Abgaben zollgleicher Wirkung begrifflich bestimmen, so muß man vom Sinn und Zweck dieser Formulierung ausgehen, nicht von den oft zufälligen und einander widersprechenden Begriffen, auf denen das Finanzrecht und die Lehre der einzelnen Mitgliedstaaten beruhen¹⁸²⁾. Mit der ausdrücklichen Erwähnung der Abgaben zollgleicher Wirkung will der EWGV - wie bereits erwähnt - verhindern, daß unterschiedliche nationale Auffassungen über "Zölle" zur Umgehung der Bestimmungen führen und über die Erhebung von Abgaben zollgleicher Wirkung Preiserhöhungen erfolgen. Durch die Abgaben zollgleicher Wirkung sollten alle die Abgaben erfaßt werden, die den materiellrechtlichen Inhalt von Zöllen haben und die den freien Warenverkehr und den Wettbewerb hindern.

Damit ist gesagt:

- a) Es kommen nur solche Abgaben in Betracht, die auf einer hoheitlichen Anordnung beruhen. Sie müssen aber nicht zugunsten des Staates erhoben werden.
- b) Die Abgaben müssen - ähnlich den Maßnahmen, die deutlich in die klassische Form der Zölle gekleidet sind - ein- oder ausfuhrmindernde Wirkung haben, indem sie die ein- oder ausgeführten Waren verteuern. Sie müssen aber keine diskriminierende und / oder protektionistische Wirkung haben. Die belastete Ware braucht auch nicht mit inländischen Waren in Wettbewerb stehen¹⁸³⁾.

Es kann nicht darauf ankommen, wie diese Abgaben bezeichnet und ob sie im Zolltarif aufgeführt sind. Entscheidend ist vielmehr, welche objektive Wirkung eine Abgabe hat¹⁸⁴⁾.

182) EuGH, Urteil vom 16. 6. 66, verb. Rs 52 und 55/65, EuGHRspr. XII S. 235.

183) Definition des EuGH, verb. Rs 2 und 3/62, EuGH Rspr. VIII S. 867; "Eine bei der Einfuhr oder später erhobene einseitig auferlegte Belastung, die dadurch, daß sie speziell die aus einem Mitgliedstaat eingeführten Waren, nicht aber gleichartige einheimische Waren trifft, jene Waren verteuert und damit die gleiche Auswirkung auf den freien Warenverkehr hat wie ein Zoll". Daneben hat sich der EuGH in seinen Urteilen vom 8. 7. 65, Rs 10/65, EuGHRspr. XI S. 636 ff., vom 16. 6. 66, verb. Rs 52 und 55/65, EuGHRspr. XII S. 210 ff., vom 1. 7. 69, Rs 24/68, AWD 1969 S. 335 und vom 1. 7. 69, verb. Rs 2 und 3/69, AWD 1969 S. 336 mit dem Begriff der Abgabe zollgleicher Wirkung auseinandergesetzt. Am Rande wurde diese Frage behandelt in den Rechtssachen 20/67, EuGH-Urteil vom 4. 4. 68, EuGHRspr. XIV S. 299 ff., und 31/67, EuGH-Urteil vom 4. 4. 68, EuGHRspr. XIV S. 351 ff.

184) Hieraufstellen auch Schwarz-Wockenfoth ab, wenn sie definieren: "... alle Abgaben, bei deren Erhebung eine Schutzzollfunktion wirksam wird, die also ein Zollzugeständnis für bestimmte Waren entwerten...", RdNr. 27 c zu § 1.

zu a) Auf einer hoheitlichen Anordnung beruhen Abgaben, wenn sie vom Staat oder sonstigen Körperschaften des öffentlichen Rechts kraft besonderer Vorschriften erhoben werden ¹⁸⁵⁾.

Ob die Abgaben dabei auf Grund einer Rechtsnorm, einer Verwaltungsvorschrift oder Verwaltungsübung erhoben werden, ist gleichgültig.

Zu den öffentlichen Abgaben zählen neben den Zöllen und sonstigen Steuern, die dem Bürger auferlegt werden, ohne daß eine Gegenleistung vorliegt, auch die Gebühren und Beiträge, denen immer eine Gegenleistung gegenübersteht ¹⁸⁶⁾. Darunter fallen schließlich auch die Sonderabgaben, die - meist wirtschaftspolitischer Natur - irgendeinen Ausgleich bewerkstelligen sollen ¹⁸⁷⁾. Der Vrederechter des Zweiten Kantons der Stadt Antwerpen hat dem EuGH u. a. die Frage vorgelegt, ob die Abgaben zollgleicher Wirkung alle Merkmale öffentlicher Abgaben tragen müssen ¹⁸⁸⁾, beispielsweise auch zugunsten des Staates erhoben werden müssen. Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 1. 7. 69 ¹⁸⁹⁾ diese Frage ausdrücklich verneint.

zu b) Zur objektiven Wirkung der Erhebung eines Zolls gehört die Verteuerung des eingeführten Erzeugnisses ¹⁹⁰⁾. Auf die Höhe kommt es dabei nicht an. Es genügt die geringste Verteuerung ¹⁹¹⁾.

Durch die Art. 9 ff. EWGV soll sichergestellt werden, daß die EWG eine echte Zollunion darstellt. Eine Zollunion setzt den freien Warenverkehr voraus ¹⁹²⁾. Damit ist gesagt, daß der EWGV jede Behinderung des Warenverkehrs ausschalten will. Es kann also nicht darauf ankommen, ob eine Abgabe diskriminierende oder protektionistische Wirkung hat oder nicht, oder ob die belastete Ware mit inländischen Erzeugnissen in Wettbewerb steht ¹⁹³⁾.

Der Begriff der Abgaben zollgleicher Wirkung kann nicht gleichgesetzt werden

185) Vgl. dazu: Ohne Verfasser, Inventar der Steuern, die in den Mitgliedstaaten der EWG zugunsten der Staaten und ihrer Unterverbände erhoben werden.

186) Meilicke, Steuerrecht, Allg. Teil, S 9.

187) Lastenausgleichsabgaben etc.

188) Rs 2 und 3/69, Abl. 1969 Nr. C 14 S 18 und 19.

189) Rs 2 und 3/69 und Rs 24/68, AWD 1969, S 335 und 336.

190) Neben dem Verteuerungseffekt steht die Schutzwirkung der Zölle; diese kann hier aber außer Betracht bleiben.

191) EuGH, Urteil vom 1. 7. 69, Rs 24/68, AWD 1969 S 335.

192) Rieber, S. 238.

193) So zuletzt auch der EuGH in seinen Urteilen vom 1. 7. 1969.

mit den sog. Einfuhrnebenabgaben¹⁹⁴⁾, wenn auch einzelne dieser Abgaben alle Merkmale der Abgaben zollgleicher Wirkung haben. Es muß deshalb in jedem einzelnen Fall geprüft werden, ob Abgaben zollgleicher Wirkung vorliegen oder nicht.

Keine Abgaben zollgleicher Wirkung sind Abgaben, die im gleichen Ausmaß von inländischen Waren erhoben werden sowie diejenigen Abgaben, die eine steuerliche Belastung ausgleichen, der inländische Waren gleicher Art unterliegen. Hier taucht als Problem die Abgrenzung der Art. 9 ff. EWGV von den Art. 95 ff. EWGV auf, auf das an anderer Stelle noch einzugehen sein wird.

3.2 Nach dem 1.1.1958 neu eingeführte oder erhöhte Abgaben mit (zoll-)gleicher Wirkung

In diesem Abschnitt sollen - dem Aufbau des EWGV entsprechend - nur solche Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung behandelt werden, die nach dem Inkrafttreten des EWGV entweder neu eingeführt oder erhöht worden sind. Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung, die schon vor dem 1.1.58 bestanden haben, unterliegen den Vorschriften der Art. 13 und 16 EWGV und werden anschließend untersucht.

3.2.1 Gebühren

Bei der Einfuhr von Waren werden Gebühren in mannigfacher Art und Weise und für verschiedene Zwecke erhoben¹⁹⁵⁾. Man kann nicht von vornherein und generell sagen, daß Gebühren, die bei der Ein- und Ausfuhr erhoben werden, zollgleiche Wirkung haben. Während es an der hoheitlichen Anordnung nie fehlen wird, in der Regel die Waren auch um die Gebühr teurer werden, können die Gebühren dadurch gerechtfertigt sein, daß eine echte Gegenleistung vorliegt. Es kommt bei der Erhebung einer Gebühr immer darauf an, ob eine Gegenleistung erbracht wird, für wen diese erfolgt und ob die Höhe der Gebühr in einem Mißverhältnis zur Leistung steht oder nicht.

Folgende inländische Gebühren haben keine zollgleiche Wirkung:

-
- 194) Eine Aufzählung aller in den Mitgliedstaaten der EWG erhobenen Einfuhrnebenabgaben gibt Bollrath, aaO.
 - 195) Zollstempel-, Zollabfertigungs- und Konsulargebühren, Gebühren für Pflanzen- und Fleischbeschau, statistische Gebühren, Gebühren, die beim Transfer von Zahlungen für Ein- und Ausfuhren entstehen, Gebühren für Ein- und Ausfuhrlicenzen, Kautionen etc.

- a) Gebühren, die nicht im Zusammenhang mit Ein- oder Ausfuhren erhoben werden, z.B. Paßgebühren.
- b) Gebühren, die sowohl bei der Ein- und Ausfuhr als auch für die inländische Erzeugung selbst erhoben werden, z.B. Fleischbeschaugebühren¹⁹⁶⁾. Sofern diese Gebühren die Import- oder Exportware stärker belasten als einheimische Waren, liegt unter Umständen ein Verstoß gegen Art. 95 oder 96 EWGV vor.

3.2.1.1 Gebühren der deutschen Außenhandelsstelle für Erzeugnisse der Ernährung und Landwirtschaft

Bei der Einfuhr landwirtschaftlicher Erzeugnisse werden die Einfuhrgenehmigungen in Deutschland von dem Bundesamt für Ernährung und Landwirtschaft erteilt¹⁹⁷⁾: Für ihre Tätigkeit erhebt die Verwaltungsbehörde (obere Bundesbehörde) Gebühren¹⁹⁸⁾.

Sind diese Verwaltungsgebühren, die seit Inkrafttreten des EWGV erhöht wurden, echte Verwaltungsgebühren oder Abgaben zollgleicher Wirkung?

Verwaltungsgebühren werden erhoben für auf Antrag Einzelner ausgeübte Tätigkeiten. Einer Verwaltungsgebühr steht also immer eine echte Gegenleistung gegenüber. Den Vorteil, den ein Importeur aus der Tätigkeit des Bundesamtes für Ernährung und Landwirtschaft zieht, besteht lediglich darin, daß er die Erlaubnis erhält, das von ihm gewünschte Erzeugnis in die BRD einführen zu dürfen. Die Leistung der Verwaltung ist keine besondere Leistung für den Importeur, sondern eine Folge der Einfuhrsperre. Die Verwaltungstätigkeit liegt ausschließlich im Interesse der Allgemeinheit. Dem Importeur wird neben der Erschwerung der Einfuhr auch noch eine Abgabe aufgebürdet.

Generalstaatsanwalt Gand hat in der Rs 10/65¹⁹⁹⁾ bezweifelt, ob die Notwendigkeit, sich vor der Einfuhr eine Genehmigung oder ein anderes Dokument er-

-
- 196) In den Niederlanden wird bei der Ausfuhr von Schlachtvieh auf Grund "Allgemeine Heffingsverordening" 1965 und "Heffingsverordening" 1965 "Slachtvarkeus" eine Abgabe erhoben; es liegt aber kein Verstoß gegen Art. 12 EWGV vor, da diese Abgabe in derselben Höhe auch bei Schlachtungen in den Niederlanden erhoben wird, vgl. College van Beroep, Urteil vom 5. 7. 1967, in: Sociaal Economische Wetgeving 1968 S. 129 - 133.
 - 197) Früher Außenhandelsstelle für Erzeugnisse der Ernährung und Landwirtschaft, Gesetz vom 17. 12. 1951, BGBl. I S. 967 und § 12 des Gesetzes vom 24. 8. 1965, BGBl. I S. 938.
 - 198) Gebührenverordnung vom 19. 12. 1956, BAnzNr. 249 i. d. F. vom 20. 1. 1958, BAnzNr. 14.
 - 199) EuGH, Urteil vom 8. 7. 65, EuGHRspr. XI S. 641.

teilen zu lassen, eine echte Verwaltungsleistung darstellt. Eine Belastung, sei sie auch noch so gering, belastet die Einfuhr. Das ist allein entscheidend, so daß die vom Bundesamt erhobenen Gebühren, auch wenn sie nicht den Zweck haben, die inländische Produktion zu schützen, Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung sind.

3.2.1.2 Französische Zollabfertigungsgebühr

Frankreich hatte durch Verordnung Nr. 58 - 1374 vom 30.12.1958, also nach Inkrafttreten des EWGV eine sog. Zollabfertigungsgebühr eingeführt. Art. 22 dieser VO lautet: ²⁰⁰⁾

"Il est institué, à compter du 1^{er} janvier 1959, une redevance applicable à toutes les opérations faisant l'objet d'une déclaration en douane. Cette redevance, d'un taux de 2 p. 2.000 est assise sur la valeur des marchandises telle qu'elle est définie aux articles 35 ou 36 du Code des douanes.

Elle est due par le déclarant et recouvrée comme en matière de douane. Les infractions sont constatées, poursuivies et réprimées comme en matière de douane ..."

Übersetzung:

"Ab 1. Januar 1959 wird eine Abgabe eingeführt, die auf alle Handelsgeschäfte anwendbar ist, die Gegenstand einer Zollerklärung sind. Diese Abgabe in Höhe von 2 ‰ wird nach dem Wert der Waren berechnet, wie er in den Artikeln 35 und 36 des "Code des douanes" definiert ist. Die Abgabe ist vom Deklaranten zu zahlen und wird wie eine Zollabgabe erhoben. Zuwiderhandlungen werden wie Übertretungen der Zollbestimmungen festgestellt, geahndet und bestraft ...".

Die Erhebung der Gebühr führte zu mehreren Anfragen im Europäischen Parlament an die Kommission der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ²⁰¹⁾.

Schließlich erhob die Kommission sogar Klage vor dem EuGH ²⁰²⁾. Frankreich erklärte sich schließlich bereit, ab 1. 7. 1968 die Gebühr ganz wegfällen zu las-

200) AB1. 1959 S. 260, Fußnote 1.

201) Lichtenauer, Anfrage Nr. 1/59, AB1. 1959 S 260;
Deringer, Anfrage Nr. 98/66, AB1. 1966 S 4052;
Deringer, Anfrage Nr. 160/67, AB1. 1967 S 1023;
Deringer, Anfrage Nr. 225/67, AB1. 1968 Nr. C 17. S 2.

202) Gem. § 169 EWGV.

sen, nachdem es zunächst versucht hatte, das Einverständnis der Kommission für die Erhebung einer 1 %o Gebühr, befristet bis 1.1.69, zu erhalten ²⁰³⁾. Die Kommission konnte daraufhin die Klage zurücknehmen. Immerhin dauerte es 10 Jahre bis die Kommission es erreicht hatte, daß die Zollabfertigungsgebühr, die alle Merkmale einer Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung aufweist, abgeschafft wurde.

3.2.1.3 Italienische Sonderbeförderungssteuer für deutsche LKW

Am 17.3.1970 führte Italien eine Sonderbeförderungssteuer (Diritto Frisso) für deutsche LKW ein. Auf Bonner und Brüsseler Proteste wurde zunächst auf die Erhebung bis zum 15.5.70 verzichtet, dann erfolgte eine Aussetzung bis zum 31.7.70. Italien begründete die Einführung dieser Abgabe, die an den Zollgrenzen erhoben wurde, mit der Erhebung der deutschen Straßengüterverkehrsteuer (siehe S. 90). Im Gegensatz zur Straßengüterverkehrsteuer, die den Werkverkehr gegenüber dem gewerblichen Güterverkehr benachteiligt, also nicht auf den grenzüberschreitenden Verkehr abstellt, verteuerte die ital. Abgabe die von Deutschland nach Italien eingeführten Waren. Sie war also eine Abgabe zollgleicher Wirkung.

3.2.1.4 Verzollungspostgebühren

Auf der Konferenz in Ottawa (1957) wurde der sog. Weltpostvertrag unterzeichnet, der gem. Art. 84 am 1. April 1959 in Kraft getreten ist. Die BRD hat durch Gesetz vom 1.3.1960 (BGBl. II S. 697) den Vertrag ratifiziert. In Art. 63 des Vertrages ist vorgesehen, daß die im Bestimmungsland dem Zoll unterworfenen Sendungen seitens der Post mit einer Verzollungspostgebühr zusätzlich belegt werden können. Die BRD erhebt z. Z. für Briefsendungen DM 0,80, für Pakete DM 1,30. Diese seit Inkrafttreten des Vertrages auch in den übrigen EWG-Staaten erhöhten Gebühren, sollen erneut erhöht werden ^{203a)}. Die Postverwaltungen rechtfertigen diese Gebühren damit, daß dadurch die zusätzlichen Postleistungen vergütet würden, die durch die Zollkontrollen erbracht werden (die Postverwaltungen müssen den Zollbehörden die Sendungen zur Zollabfertigung vorführen, sie eventuell öffnen und wieder verpacken). Eine Dienstleistung zugunsten der Benutzer und damit eine Abgabe zollgleicher Wirkung liegt aber nur vor, wenn die Post die Sendungen öffnet und wieder ver-

203) Vgl. FAZ vom 15.6.68 und HB Nr. 114 vom 18.6.68.

203a) Vgl. schriftl. Anfrage des Abg. Vredeling Nr. 237/69 vom 29.8.69, AB1. Nr. C 56 vom 11.5.1970 S 1 und HB Nr. 91 vom 14.5.1970 S 5.

packt. Die Post erhebt aber die Gebühren auch dann, wenn sie selbst keine Dienstleistung erbringt, die Zollverwaltung aber eine Eingangsabgabe, z. B. Einfuhrumsatzsteuer erhebt. Insofern sind die Verzollungspostgebühren als Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung anzusehen.

3.2.2 Parafiskalische Abgaben, Preisausgleichskassen

Einige Mitgliedsländer erheben in gleicher Höhe ²⁰⁴⁾ Abgaben nicht nur auf importierte Waren, sondern auch auf alle inländischen Erzeugnisse gleicher Art. Während aber die Hersteller inländischer Erzeugnisse mit Hilfe der Einnahmen Rationalisierungszuschüsse in Form von zinslosen oder zinsbegünstigten Darlehen erhalten, gehen die Hersteller importierter Waren leer aus ²⁰⁵⁾. Nach einer "nicht erschöpfenden Liste" der EWG-Kommission ²⁰⁶⁾ erheben Frankreich ²⁰⁷⁾, Italien ²⁰⁸⁾, und die Niederlande ²⁰⁹⁾ solche Abgaben.

Die Erhebung dieser Abgaben hat mehrmals zu schriftlichen Anfragen an die

204) Deshalb kein Verstoß gegen Art. 95 EWGV.

205) Mit einem ähnlichen Fall hatte sich bereits früher der EuGH, Urteil vom 23.4.1956, verb. Rs 7 und 9/54, EuGHRspr II S. 59 ff. zu beschäftigen, wenn auch nicht auf den EWGV, sondern auf den EGKSV bezogen. Hier hatte Luxemburg eine Abgabe auf die Einfuhr von allen für den industriellen Verbrauch bestimmten Koks- und Kohlesorten erhoben, um damit die Subventionierung der Hausbrandkohle zu finanzieren. Der EuGH erklärte die Erhebung der Abgabe wegen ihrer diskriminierenden Wirkung für unzulässig.

206) Abl. 1968 Nr. C S. 2/3.

207) Bestimmte Textilerzeugnisse, bestimmte Papier- und Pappearten, einige harzartige Erzeugnisse und ihre Derivate, Erzeugnisse der Kleinuhrenindustrie, Trockenpflaumen, Erbsenkonserven, Tomatenmark, -konserven, -saft, Erzeugnisse des Blumen- und Zierpflanzenbaus, bestimmte Grassamen, Weizen, Reis, Champignons, flüssige oder feste pflanzliche Öle, die für Nahrungsmittel verwendet werden, Zucker, Fische, Schalentiere, und andere Meerestiere zur Verarbeitung in Konserven.

208) Andere Zellulose als Zellulose für die Herstellung künstlicher Textilfasern sowie bestimmte Papier- und Pappearten.

209) Körner und Samen, verschiedene Getreide, Verarbeitungsprodukte aus Getreide, Schlachtgeflügel, Obst und Gemüse, Fische und Fischkonserven, Kartoffeln, Rinder, Mastkälber, nüchterne Kälber, Erzeugnisse der Blumenzucht.

EWG-Kommission geführt ²¹⁰⁾. Die Kommission hat bisher in keinem Falle einen Verstoß gegen Art. 12 EWGV angenommen ²¹¹⁾. Sie hat aber festgestellt, daß solche Systeme der Abgabenerhebung und Beihilfegewährung in bestimmten Fällen zum gleichen Ergebnis führen können, wie die Anwendung einer nach Art. 12 (oder Art. 95) EWGV verbotenen Maßnahme ²¹²⁾.

Als Beispiele seien genannt:

- a) Die italienische Forschungssteuer bei Zelluloseeinfuhren. Diese Abgabe in Höhe von 3 % des Cif-Wertes wird zugunsten der ENTE NAZIONALE PERLA CELLULOSA ET PERLA CARTA erhoben.
- b) Auch Frankreich erhebt auf Papier und Pappe eine Abgabe.

3.2.3 Besondere Einfuhrabgaben auf einzelne Waren

Besondere Einfuhrabgaben auf einzelne Waren sind besonders in den Benelux-Staaten anzutreffen.

3.2.3.1 Einfuhrabgabe auf Lebkuchen und lebkuchenähnliche Erzeugnisse in Belgien und Luxemburg

Durch Erlaß über die Schaffung einer Einfuhrsonderabgabe, der in Belgien am 16. 8. 57 und in Luxemburg am 20. 8. 57 erging, führten diese beiden Staaten eine bei der Ausstellung von Einfuhrgenehmigungen zu erhebende Abgabe auf Lebkuchen ein. Da der EWGV erst am 1. 1. 58 in Kraft trat, war nach Art. 12 EWGV dagegen nichts einzuwenden ²¹³⁾. 1960 dehnten beide Staaten aber die Abgabe auf lebkuchenähnliche Erzeugnisse aus.

Diese Abgabe, die speziell die aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführten

210) Vredeling, Anfrage Nr. 48/65, ABl. 1965 S. 2845;

Deringer, Anfrage Nr. 63/67, ABl. 1968 S. 10;

Deringer, Anfrage Nr. 227/67, ABl. 1968 Nr. C 20, S. 2.

211) Vgl. die Antworten der Kommission zu den Anfragen Nr. 227/67 und 229/67; Verstöße gegen die Art. 92 - 94 konnten ebenfalls nicht festgestellt werden; lediglich gegen die französischen Beihilfen zur Förderung der Forschung und zur Modernisierung der Fertigungs- und Absatzstruktur der Textilindustrie leitete die Kommission ein Verfahren nach Art. 93 Abs. 2 EWGV ein, 1. Gesamtbericht S. 76.

212) Antwort der Kommission auf die Anfrage Nr. 227/67, aaO, Nr. 3-6.

213) Die Aufhebung dieser Abgabe zollgleicher Wirkung erfolgte gem. Art. 13 Abs. 2 EWGV nach Erlaß einer entsprechenden Richtlinie, vgl. ABl. 1963 S. 2605 und S. 2611.

Waren, nicht aber einheimische Erzeugnisse belastete, wies alle Merkmale und Auswirkungen eines Zolls auf. Deshalb sah der EuGH zu Recht in ihr eine Abgabe zollgleicher Wirkung ²¹⁴⁾. Belgien und Luxemburg durften deshalb diese Abgaben nicht mehr erheben ²¹⁵⁾.

3.2.3.2 Belgische und luxemburgische Sonderabgabe bei der Einfuhr von Milcherzeugnissen

Belgien und Luxemburg führten nach dem 1. 1. 58 für die Erteilung von Einfuhr-lizenzen für
 Milchpulver aus entrahmter Frischmilch, gezuckert oder ungezuckert,
 Vollmilchpulver, gezuckert oder ungezuckert,
 Milch, eingedickt, gezuckert, in Dosen,
 Hartkäse und Halbweichkäse,
 Schmelzkäse,
 Weichkäse,
 Kräuterkäse
 eine Sonderabgabe ein.

Als die beiden Mitgliedstaaten trotz Aufforderung durch die Kommission die Sonderabgabe nicht abschafften, erhob die Kommission Klage beim EuGH ²¹⁶⁾. Der Gerichtshof wies in seinem Urteil ²¹⁷⁾ daraufhin, daß Art. 12 EWGV auch Maßnahmen untersagt, die im Rahmen einer innerstaatlichen Marktordnung Anwendung finden, soweit es sich dabei um Zölle oder Abgaben gleicher Wirkung handelt.

²¹⁴⁾ Urteil vom 14. 12. 62, verb. Rs 2 und 3/62, EuGH Rspr. VIII S. 871 ff.

²¹⁵⁾ Gutsche, aaO, S. 37 vertritt darüber hinaus die Auffassung, daß die betroffenen Staaten bereits erhobene Abgaben wieder zurückerstatten mußten, sowohl im Vorabentscheidungsverfahren nach Art. 177 EWGV, als auch der entsprechenden Verfahren nach Art. 41 EGKSV und Art. 150 EURATOM-Vertrag wirken die Ungültigkeitserklärungen ex tunc, vgl. Gutsche, aaO, S 202.

²¹⁶⁾ Abl. 1963 S. 2694.

²¹⁷⁾ Vom 13. 11. 64, verb. Rs 90 und 91/63, EuGHRspr. X S. 1329 ff.

3.2.4 Die deutsche Sonderumsatzsteuer

Durch das Gesetz über Maßnahmen zur außenwirtschaftlichen Absicherung gemäß § 4 des Gesetzes zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft (AbsichG) vom 29.11.1968²¹⁸⁾, geändert durch Gesetz vom 8.8.1969²¹⁹⁾, aufgehoben durch Gesetz vom 28.10.1969²²⁰⁾, wurde für Einfuhren in die BRD ab 20.11.68 eine Vergütung von 4 bzw. 2 % auf die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer gewährt (§ 1), während Ausfuhrlieferungen einer Steuerpflicht von 4 bzw. 2 % unterworfen waren (§ 2).

Ausnahmsweise²²¹⁾ waren Ausfuhren dann nicht steuerpflichtig, wenn der der Ausfuhr zugrunde liegende Vertrag bis spätestens 22.11.1968, 24.00 Uhr, einschließlich des Preises rechtsverbindlich abgeschlossen worden war und die diesem Vertrag entsprechende Ausfuhr bis spätestens einschließlich 23.12.1968, 24.00 Uhr bewirkt wurde.

Bei den übrigen Altverträgen, d.s. Verträge, die vor dem 23.11.68 abgeschlossen wurden und bei denen nicht die in § 8 AbsichG genannten Voraussetzungen vorlagen, unterlagen Exportlieferungen der Sonderumsatzsteuer²²²⁾.

218) BGBl. 1968 I S. 1255 ff.

219) BGBl. 1969 I S 1081; diese Gesetzesänderung verlängerte das ursprünglich bis 31.3.70 befristete Gesetz auf unbestimmte Zeit.

220) BGBl. 1969 I S. 2045.

221) § 8 AbsichG.

222) Verfassungsrechtliche Bedenken hierzu erhoben:

Genscher/Büsing, S. 1442-1444; Genscher, S. 7; von Beringe, S. 2159; Schaefer, S. 2; Bettermann/Loh, S. 70-72; Knieper, S. 216; Springsguth, S. 209-217;

FG Baden-Württemberg, Beschluß vom 14.5.69, I 91/69, AWD 1969

S. 238 = DB 1969 S. 1040/41 mit Anm. Meier in AWD 1969 S. 282;

das FG Baden-Württemberg hat ebenso wie die nachfolgend genannten FG die Aussetzung der Vollziehung von Vorauszahlungsbescheiden angeordnet; = EFG 1969 S. 334.

FG Nürnberg, Beschluß vom 20.6.69, III 69/69 EFG 1969 S. 390,

FG Düsseldorf, Beschluß vom 3.7.69, I 53/69 A, UStR 1969 S. 240 ff.,

FG Münster, Beschluß vom 7.7.69, V 681/69 A,

FG des Saarlandes, Beschluß vom 23.7.69, Gz 158/69,

a.A. FG des Saarlandes, Beschluß vom 23.5.69, Gz 99/69, vornehmlich jedoch aus verfahrenstechnischen Gründen. Vor dem BVerfG sind zwei Verfahren anhängig: 2 BvR 327/69, 341-345/69 und 2 BvR 326/69.

Der BFH, Beschluß vom 12.2.1970, V B 33, 34, 48, 59, 68, 90, 120/69, BStBl. 1970 II S. 246 hält bei summarischer Prüfung die Sonderumsatzsteuer für Altverträge nicht für verfassungswidrig und sieht auch keinen Verstoß gegen Art. 12 EWGV.

Das Gesetz bezweckte die Dämpfung des deutschen Exports durch Verteuerung der Ausfuhrwaren und die Erhöhung des Imports durch finanzielle Entlastung der Einfuhrwaren ²²³⁾.

Nach Freigabe des Wechselkurses der DM wurde noch von der Regierung Kiesinger vorübergehend ²²⁴⁾ die Sonderumsatzsteuer - ebenso die Vergütungssätze bei der Einfuhr - auf Null gesenkt mit Wirkung vom 30. 10. 69 Null Uhr ²²⁵⁾. Rechtsgrundlage hierfür war § 9 Abs. 2 AbsichG. Schließlich wurde das Gesetz ganz aufgehoben. Die Sonderumsatzsteuer wird in der bisher veröffentlichten Literatur einhellig als Abgabe zollgleicher Wirkung angesehen ²²⁶⁾.

Das FG Düsseldorf ²²⁷⁾ hat bei einem Antrag auf teilweise Aussetzung der Vollziehung eines Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides nicht nur Zweifel geäußert über die Problematik der Altvertragsregelung, sondern darüberhinaus Bedenken gegen die Rechtmäßigkeit der Sonderumsatzsteuer allgemein erhoben und zwar einmal wegen der Zuständigkeit der Finanzämter für die Erhebung ²²⁸⁾ und zum anderen - was Lieferungen in andere EWG-Mitgliedstaaten betrifft - wegen eines möglichen Verstoßes gegen Art. 12 EWGV.

Die Sonderumsatzsteuer wies alle Merkmale der Abgabe zollgleicher Wirkung auf:

Sie war eine auf Grund einer hoheitlichen Maßnahme, eines Gesetzes ²²⁹⁾,

223) Vgl. die Ausführungen von Bundeskanzler Kiesinger und der Bundesminister Schiller und Strauß auf der 197. Sitzung des BT vom 26. 11. 68, Bulletin des Presse- und Informationsamtes der BR Nr. 151 S. 1321 - 1330; zum Aufschwung der deutschen Wirtschaft vor Erlaß des AbsichG vgl. Schulze-Brachmann, Die Entwicklung ..., S. 55/56.

224) Zunächst bis 30. 11. 1969.

225) BGBI. I S. 1864.

226) Brandmüller, Verstößt das Währungsabsicherungsgesetz ..., S. 120; Deringer, NJW 1969 S. 969; Meier, Währungsabsicherungsgesetz und ..., AWD 1969 S. 6 ff.; Scheuffele, S. 500.
Anders BFH, aaO.

227) Beschluß vom 3. 7. 69, I 53/69 A, UStR 1969 S 240 ff.

228) Hierzu siehe Scheuffele S. 499.

229) Das AbsichG ist auf Grund des Art. 105 Abs. 2 Nr. 1 GG a.F. ergangen und die Berufung "gem. § 4 StabG" will nur sagen, daß dessen Tatbestand einer außenwirtschaftlichen Störung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichts gegeben war und Regierung und Parlament der in dieser Norm enthaltenen Rechtspflicht zum Handeln gefolgt sind, Stern, S. 23.

zu erhebende öffentliche Abgabe, sie hatte ausfuhrmindernde Wirkung, in dem sie die Exportwaren verteuerte ²³⁰⁾, sie verfälschte, damit den Wettbewerb innerhalb der EWG, da französische, italienische etc. Waren um 4 bzw. 2 % billiger angeboten werden können. Damit hatte die Sonderumsatzsteuer die Wirkung eines Ausfuhrzolls ²³¹⁾. Der einzelne Steuerpflichtige kann nur den nationalen Rechtsweg beschreiten ^{231a)}. Nur über die Vorlage nach Art. 177 EWGV kann der EuGH mit diesem Problem befaßt werden.

Die Anwendung von Art. 12 EWGV kann nicht deshalb verneint werden, weil die Sonderumsatzsteuer als "Umsatzsteuer" eine inländische Abgabe i. S. der Art. 95 ff. EWGV war. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 16. 6. 66 ²³²⁾ zwar richtig darauf hingewiesen, "daß die Art. 12 und 13 EWGV einerseits und 95 EWGV andererseits nicht auf ein und denselben Sachverhalt angewandt werden können". Die Sonderumsatzsteuer nach § 2 AbsichG war aber keine inländische Abgabe, da sie wohl den Namen, nicht aber die Merkmale einer Umsatzsteuer hatte.

Meilicke ²³³⁾ sieht die USt rechtlich als Verkehrsteuer, finanzpolitisch als Verbrauchsteuer an.

Ähnlich das BVerfG ²³⁴⁾, wenn es die Umsatzsteuer als eine Steuer betrachtet, die im Schnittpunkt zwischen den Verkehrsteuern und Verbrauchsteuern steht. Auch die Sonderumsatzsteuer knüpfte an einem Verkehrsvorgang, der Warenausfuhr an; sie diente aber wirtschaftspolitischen Lenkungsmaßnahmen und nicht wie die USt der Erzielung öffentlicher Einnahmen zur Deckung des Finanzbedarfs ²³⁵⁾.

Schließlich hat der EuGH Abgaben, die bei der Ein- und Ausfuhr erhoben werden, nur dann als fiskalische Abgaben i. S. der Art. 95 ff. EWGV anerkannt ²³⁶⁾, wenn sie erhoben werden, um alle Arten von Waren ohne Rücksicht auf ihren Ursprung in eine vergleichbare steuerliche Lage zu bringen. Die auf Grund

230) Eine volle Abwälzung der Sonderumsatzsteuer auf die ausländischen Kunden scheint bisher nicht möglich gewesen zu sein; von einer 50 % Abwälzung berichten die Elektroindustrie, HB Nr. 61 vom 27. 3. 69 S. 7 und die Automobilindustrie, HB Nr. 58 vom 24. 3. 69 S. 10.

231) Rietz-Krohne, S. 29; Weiß, S. 3.

231a) Brandmüller, Rechtsschutz

232) Rs 57/65, EuGHRspr. XII S. 258 ff.

233) Meilicke, Steuerrecht S. 4.

234) BVerfGE 7, 260.

235) Amann-Kröger, S. 19.

236) Urteile vom 4. 4. 68, Rs 7/67, AWD 1968 S. 193 und Rs 20/67, AWD 1968 S. 196.

des AbsichG erhobene Sonderumsatzsteuer sollte aber nicht bei den deutschen Exportwaren irgendeinen steuerlichen Ausgleich bewirken, sondern sie sollte die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Waren verschlechtern. Die Erhebung der Sonderumsatzsteuer nach dem AbsichG konnte auch nicht unter Hinweis auf Übergangs- oder Ausnahmenvorschriften des EWGV gerechtfertigt werden. Der EWGV enthält zwar eine Reihe von Ausnahmenvorschriften, auf Grund dieser Mitgliedstaaten vom EWGV abweichende Gesetze erlassen können, sog. Schutzklauseln²³⁷⁾. Die Schutzklauseln betreffen in erster Linie die Übergangszeit; verschiedene dieser Vorschriften gelten aber auch für das Endstadium des Gemeinsamen Marktes²³⁸⁾.

Nur in wenigen Fällen sind die Mitgliedstaaten unmittelbar auf Grund des Vertrages - also ohne vorherige Einschaltung der Kommission - ermächtigt, von sich aus Schutzmaßnahmen zu ergreifen²³⁹⁾.

Die BRD hat bei Erlaß des AbsichG ohne Ermächtigung der EWG-Kommission gehandelt; sie hat überhaupt keinen entsprechenden Antrag gestellt, sondern die Kommission im Nachhinein über die Maßnahmen informiert.

- a) Auf Art. 73 Abs. 2 EWGV (Störungen des Kapitalmarktes) kann sich die BRD nicht berufen, da die Störungen des deutschen Kapitalmarktes im Herbst 1968 nur sekundär durch Kapitalbewegungen hervorgerufen wurden. Die Kapitalbewegungen (Zustrom von Auslandsgeld) waren auf die Gesamtzahlungsbilanz zurückzuführen. Hinzu kommt, daß selbst bei Vorliegen des Tatbestandes des Art. 73 Abs. 2 EWGV diese Vorschrift nur solche Maßnahmen zuläßt, die auf dem Kapitalektor liegen, also z.B. Beschränkung der Kapitaleinfuhr, nicht aber Ausfuhrbeschränkungen für Waren.
- b) Ebenso wenig liegen die Voraussetzungen des Art. 109 EWGV vor. Diese Vorschrift läßt Schutzmaßnahmen eines Mitgliedstaates zu, wenn er in eine plötzliche Zahlungsbilanzkrise gerät. Was der EWGV unter Zahlungsbilanzschwierigkeiten versteht, umschreibt Art. 108 Abs. 1 S. 1: Schwierigkeiten, die sich ergeben aus dem Ungleichgewicht der Gesamtzahlungsbilanz oder der Art der zur Verfügung stehenden Devisen. Die Gesamtzahlungsbilanz eines Staates kann auch bei einem zu großen Devisenüberschuß in Gefahr geraten, wie er sich bei Erlaß des Absicherungsgesetzes abzeichnete. Auf diesen Fall sind aber die Bestimmungen der Art. 109, 108 EWGV nicht abgestellt. Dort wird immer nur davon ausgegangen, daß ein Devisenmangel vorliegt.

237) Z.B. Art. 37 Abs. 3, 46, 70 Abs. 2, 73, 89 Abs. 2, 91 Abs. 1, 107 Abs. 2, 108 Abs. 3, 109, 115, 226 EWGV.

238) Art. 70 Abs. 2, 73; 107; 108; 109 EWGV.

239) Z.B. Art. 70 Abs. 2, 73 Abs. 2, 109, 115 EWGV.

Die Erhebung der Sonderumsatzsteuer läßt sich also unter keinem Gesichtspunkt durch den EWGV rechtfertigen.

3.3 Beispiele für Abgaben, die keine zollgleiche Wirkung haben

3.3.1 Umsatzausgleichsteuer und Einfuhrumsatzsteuer

Bis zum 31.12.67 galt in der BRD das Umsatzsteuergesetz vom 16.10.34²⁴⁰⁾, mehrmals geändert, zuletzt am 8.7.1966²⁴¹⁾. Als kumulative Allphasensteuer belastete diese Umsatzsteuer die Ware auf jeder Handelsstufe. Um die Einfuhren den inländischen, mit der USt belasteten Waren gleichzustellen, wurden die ausländischen Erzeugnisse bei der Einfuhr mit einer Ausgleichsteuer (UAGlSt) belastet²⁴²⁾.

Durch das 12. Umsatzsteueränderungsgesetz vom 16.5.1963²⁴³⁾ und durch das 17. Umsatzsteueränderungsgesetz vom 23.12.1966²⁴⁴⁾ wurden die Ausgleichsteuersätze erhöht²⁴⁵⁾.

Beide Erhöhungen erfolgten nach Inkrafttreten des EWGV. Ein Verstoß gegen Art. 12 EWGV hätte aber nur vorgelegen, wenn die UAGlSt eine Abgabe zollgleicher Wirkung gewesen wäre.

Die UAGlSt war keine Abgabe zollgleicher Wirkung²⁴⁶⁾. Die UAGlSt hatte

240) RGBL. I S. 942.

241) BGBL. I S. 407.

242) § 1 Nr. 3 UStG i. V. m. d. Ausgleichsteuerverordnung vom 19.1.1962, BGBL. I S. 35.

243) BGBL. I S. 321.

244) BGBL. I S. 706.

245) 1966 betrugen einzelne Erhöhungen bis zu 4 %, z. B. bei bestimmten Ferrolegierungen Erhöhungen von 6 auf 10 %.

246) Die Rechtsprechung und Literatur zu dieser Frage ist unüberschaubar; zur UAGlSt wurden bis zum 31.12.67 rd. 340.480 Einsprüche eingelegt und 25.912 Klagen vor Finanzgerichten erhoben sowie 67 Revisionen beim BFH; die nachfolgende Darstellung kann deshalb nicht erschöpfend sein:

EuGH, Urteil vom 16.6.66 Rs 57/65, EuGHRspr. XII S. 257 ff.

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 7/67, AWD 1969 S. 193/194;

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 20/67, AWD 1969 S. 196/197;

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 13/67,

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 25/67,

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 27/67,

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 31/67,

EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 34/67,

FG Hamburg, Urteil vom 4.8.65, IV 205/64, EFG 1965, S. 592-594

zwar bestimmte Merkmale mit einem Zoll gemeinsam: Wie der Zoll verteuerte sie das eingeführte Erzeugnis und wie er trug sie zur Füllung des Staatssäckels bei ²⁴⁷⁾. Sie war eine Eingangsabgabe i. S. des Zollgesetzes ²⁴⁸⁾. Sie war aber nicht dazu geschaffen, den freien Warenverkehr zu behindern, sondern sie sollte den Wettbewerb dadurch wiederherstellen, daß eingeführte Waren durch die Steuer in derselben Höhe belastet wurden, als Abgaben auf den inländischen Produkten lagen. Dennoch waren die meisten inländischen Waren bereits beim Verkauf höher mit Umsatzsteuer belastet, als gleichartige eingeführte Waren ²⁴⁹⁾. Daran änderte auch das nicht viel, daß im Laufe der Zeit 15 Ausgleichsteuersätze geschaffen wurden.

Einige Kommentatoren, aber auch Gerichte ²⁵⁰⁾ sahen die UAGlSt zumindest dann als Abgabe zollgleicher Wirkung an, wenn durch sie die eingeführten Waren höher belastet wurden, als gleichartige inländische Waren oder wenn die UAGlSt auf nicht substituierbare Waren erhoben wurde ²⁵¹⁾.

Eine höhere Belastung eingeführter Waren gab es nur auf landwirtschaftlichem Sektor. Industriegüter, wie z.B. Erdöl wurden bei der Einfuhr nicht höher belastet, als im Inland hergestellte oder gewonnene Produkte (vgl. § 1 Abs. 1 S. 1 MinöStG). Nicht substituierbare Waren sind z.B. Zitronen. Aber auch hier wird die UAGlSt keine Abgabe zollgleicher Wirkung. Sie bleibt eine im Rahmen der Umsatzsteuergesetzgebung erhobene Abgabe und wird keine spezifische Abgabe auf eingeführte Waren ²⁵²⁾.

Ab 1. 1. 1968 wurde in der BRD ²⁵³⁾ die kumulative Umsatzsteuer durch eine neue Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, allgemein Mehrwertsteuer,

Fortsetzung der Fußn. 246) von S. 52:

FG Düsseldorf, Urteil vom 23. 9. 65, IV 109/62 Z - EFG 1966 S. 24
Wohlfarth u. a., Vorbemerkung 2 und Anm. 2 zu Art. 95; von der
Groeben - von Boeckh, Kommentar, Anm. 3 zu Art. 95.

247) 2050 Mill. DM in 1964

248) § 1 Abs. 3 ZG

249) Regul Teil III E, BRD (Referat) S. 1.

250) FG Bremen, Urteil vom 9. 4. 63, II/5-6/33, AWD 1963 S. 282; FG Münster, Urteil vom 28. 9. 65, IV c 20 - 21/63, AWD 1965 S. 463, FG Nürnberg, Urteil vom 29. 4. 63, K II 9 - 10/63 Z, EFG 1963 S. 326-328.

251) So Ehle, Auslegungsprobleme ..., S. 1693, weitere Fundstellen bringt Meier, Die Umsatzausgleichsteuer als Abgabe zollgleicher Wirkung? S. 143 Anm. 26.

252) Unter Umständen kann aber ein Verstoß gegen Art. 95, 97 EWGV vorliegen.

253) Gesetz vom 29. 5. 67, BGBI. I S. 545 = BStBl. I S. 224, im folgenden mit UStG 1967 bezeichnet.

genannt, ersetzt. Damit hat der Gesetzgeber den bereits seit langem von der Wirtschaft ²⁵⁴⁾, aber auch von Verfassungsexperten ²⁵⁵⁾ erhobenen Forderungen Rechnung getragen. Das bedeutet für die Einfuhr, daß zwar grundsätzlich eine Besteuerung der eingeführten Gegenstände erfolgt ²⁵⁶⁾. Der im bisherigen Recht verwendete Begriff "Ausgleichsteuer" ist durch "Einfuhrumsatzsteuer" ersetzt worden.

Damit werden die Importwaren den vergleichbaren inländischen Waren umsatzsteuerlich gleichgestellt. Bemessungsgrundlage ist der Zollwert; bei der Einfuhr von Waren, die keinem Wertzoll unterliegen, bemißt sich der Umsatz nach dem Entgelt. Damit aber eine wirkliche Gleichstellung erfolgt, muß die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig sein. Dem trägt § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG 1967 Rechnung. Danach kann der Unternehmer ²⁵⁷⁾, die während eines Voranmeldungszeitraums entrichtete Einfuhrumsatzsteuer in voller Höhe in den Vorsteuerabzug für diesen Zeitraum einbeziehen ²⁵⁸⁾. Damit hat die Einfuhrumsatzsteuer für den zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer ²⁵⁹⁾ den Charakter eines durchlaufenden Postens und geht nicht in die Kosten ein. Deshalb ist hier schon aus diesem Grund die Einfuhrumsatzsteuer nicht als Abgabe zollgleicher Wirkung anzusehen. Führen Endverbraucher, die keinen Vorsteuerabzug vornehmen können, eine Ware ein, so kann die 11 % Einfuhrumsatzsteuer zu einer Preiserhöhung führen. Aber auch dann kann man nicht von der Einfuhrumsatzsteuer als einer Abgabe zollgleicher Wirkung sprechen. Denn der Charakter der Einfuhrumsatzsteuer als Verbrauchsteuer ²⁶⁰⁾

254) Michaelis, S. 5.

255) Wie das Urteil des BVerfG vom 20.12.66, 1 BvR 360/51, DB 1967 S. 21 zeigt, zu Recht.

256) § 1 Abs. 1 Nr. 3 UStG 1967.

257) Bei Endverbrauchern, z.B. Privatpersonen oder der öffentlichen Hand wirkt die nicht abziehbare Einfuhrumsatzsteuer als Verbrauchsteuer.

258) § 16 Abs. 2 S. 2 UStG 1967 enthält eine Ausnahme zugunsten des StPfl.: Danach kann die EUST im Falle des Zahlungsaufschubs bereits von der Steuer für den Veranlagungszeitraum abgesetzt werden, der dem Kalendermonat vorausgeht, in dem sie zu entrichten ist.

259) Für die Abziehbarkeit der Einfuhrumsatzsteuer ist es nicht erforderlich, daß sie der Unternehmer selbst entrichtet hat; dadurch ist es möglich, daß z.B. Spediteure, aber auch ausländische Lieferanten die Einfuhrumsatzsteuer bezahlen, wobei aber dem Unternehmer, für dessen Unternehmen die eingeführten Gegenstände bestimmt sind, der Vorsteuerabzug nicht verloren geht, vgl. BdF-Erlaß vom 31.1.68 IV A/3 - S 730 2, BStBl. I S. 389.

260) § 21 Abs. 1 UStG 1967

wird dadurch nicht berührt ²⁶¹⁾).

3.3.2 Verbrauchssteuern

Verbrauchssteuern wie Bier-, Tabak-, Mineralöl-, Kaffee-, Leuchtmittel-, Salz-, Schaumwein-, Spielkarten-, Tee-, Zucker-, Zündwaren-, Essig- und Branntweinsteuern sind Eingangsabgaben i. S. d. § 1 ZollG ²⁶²⁾. Sie werden bei der Einfuhr als Ausgleichssteuern erhoben, um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden. Die Ausgleichssteuern gelten als Verbrauchssteuern ²⁶³⁾. Hierbei kommt bereits zum Ausdruck, daß sie zum innerstaatlichen Steuersystem gehören und deshalb nicht als Abgaben zollgleicher Wirkung angesprochen werden können.

Das gilt auch für die Verbrauchssteuern, die teilweise den Charakter von Fabrikationssteuern haben, weil sie Gegenstände belasten, die sowohl unmittelbar zum haushaltsmäßigen Verbrauch als auch innerhalb von Unternehmen als Roh- oder Hilfsstoffe im Produktionsprozeß verwendet werden können (z. B. Alkohol und Mineralöle). So kennt Italien Fabrikationssteuern ²⁶⁴⁾, die bei gewissen Erzeugnissen auf der Herstellerstufe erhoben werden ²⁶⁵⁾. Bei der Einfuhr dieser Erzeugnisse wird im Zusammenhang mit den Zöllen eine Ausgleichsteuer ²⁶⁶⁾ erhoben. Zwar ist hier die auf den inländischen Roh- und Hilfsstoffen liegende Spezialabgabenlast nicht immer exakt zu berechnen und es kann durchaus sein, daß ein Ausgleichsteuersatz höher ist, als Abgaben auf dem inländischen Produkt lasten. Dies ist aber ein Problem, das bei Art. 95 EWGV zu untersuchen sein wird. Auch hier gilt, daß Abgaben fiskalischer Art, die alle Waren in eine vergleichbare steuerliche Lage bringen sollen, nicht dadurch Abgaben zollgleicher Wirkung werden, daß sie bei der Einfuhr erhoben werden.

261) Ein Verstoß könnte höchstens in Bezug auf Art. 95 EWGV vorliegen.

262) Einen Katalog der wesentlichsten Steuersätze aller Verbrauchssteuern gibt der BdF-Erlaß vom 16. 1. 68 - IV 4/2 - S 7455 - 16/17 - ZfZ 1968 S. 153.

263) Sellnick - Cludius, S. 40.

264) Imposte di fabbricazione.

265) Bier, Kaffeesurrogate, Erdöle, Fette, elektrische Energie, Gas etc.

266) Sovra-imposta di confine.

3.3.3 Monopolabgaben

Bei Inkrafttreten des EWGV bestanden nur in den Beneluxstaaten keine Monopole. Deutschland kannte zwei ²⁶⁷⁾, Frankreich vier ²⁶⁸⁾ und Italien zwölf ²⁶⁹⁾.

Gem. Art. 37 Abs. 1 EWGV sind die staatlichen Handelsmonopole schrittweise bis zum Ende der Übergangszeit so umzuformen, daß jede Diskriminierung u. a. der aus einem Mitgliedstaat einzuführenden Waren ausgeschlossen ist.

Es wird nun die Auffassung vertreten, daß die sog. Monopolabgaben Abgaben zollgleicher Wirkung seien ²⁷⁰⁾. Als Beispiel, an Hand dessen gezeigt werden kann, daß die Monopolabgaben keine Abgaben zollgleicher Wirkung sind, sondern Abgaben, die innere Abgaben ausgleichen sollen, kann der sog. Branntweinmonopolausgleich herangezogen werden. § 151 BranntwMonG: "Branntwein, weingeisthaltige Erzeugnisse, Äther und ätherhaltige Erzeugnisse, die in das Monopolgebiet eingeführt werden, unterliegen einer Abgabe, die der Belastung des inländischen Branntweins entspricht (= Monopolausgleich)".

Zunächst muß darauf hingewiesen werden, daß die fiskalische Belastung des Alkoholverbrauchs in Deutschland bis 1946 - losgelöst vom Verbrauchsteuerrecht - ausschließlich im Rahmen des Branntweinmonopolrechts erfolgte. Erst durch das Gesetz Nr. 27 des Alliierten Kontrollrats vom 10.5.1946 ²⁷¹⁾ wurde die von der Branntweinmonopolverwaltung mit dem Branntweinabgabepreis erzielte sog. "Hektolitereinnahme" den Steuern zugerechnet unter Festsetzung verschiedener Steuersätze. Durch das Wirtschaftsratgesetz vom 21.10.48 ²⁷²⁾ wurde dann erstmalig diese als Branntweinsteuer bezeichnete Abgabe ausdrücklich zur Verbrauchsteuer i. S. d. AO erklärt. Seit diesem Zeitpunkt gibt es einerseits Branntweinsteuervorschriften und ein deutsches Branntweinmonopol. Das BranntwMonG vom 8.9.1922 ²⁷³⁾, zuletzt geändert durch das Haushaltssicherungsgesetz vom 20.12.65 ²⁷⁴⁾ und das Steueränderungsgesetz 1967 vom 29.3.67 ²⁷⁵⁾ umfaßt ²⁷⁶⁾

267) Branntwein, Zündwaren.

268) Sprengstoff, Tabak, Phosphor, Zündwaren.

269) Schwefel, Gold, Bananen, Zigarettenpapier und -hüllen, Chinin, Kinofilme, Sacharin, Salz und Tabak, Zündhölzer, Feuerzeuge, Zündsteine.

270) Bachmayer S. 968; FG Karlsruhe, Urteil vom 18.9.1964, II 99/63, EFG 1965 S. 55.

271) Amtsblatt des Kontrollrats in Deutschland Nr. 7 vom 31.5.46 S. 149.

272) WiGBL 1948 S. 103.

273) RGBL I S. 405.

274) BGBL I S. 2065.

275) BZBL S. 318.

276) § 1 BranntwMonG.

- a) das Bezugsmonopol, d. h. die Übernahme des im Monopolgebiet hergestellten Branntweins aus den Brennereien,
- b) das Monopol, Branntwein aus den sog. Monopolstoffen herzustellen ²⁷⁷⁾,
- c) das Monopol der Einfuhr von Branntwein,
- d) das Monopol der Reinigung von Branntwein,
- e) das Monopol der Verwertung von Branntwein und den Branntweinhandel.

Für alle diese Monopole bestehen Ausnahmen. So sind vom Einfuhrmonopol ausgenommen (§ 3 BranntwMonG) Rum, Arrak, Kognak, Liköre, Armagnac, Whisky, Gin und Geneve. Der von der Bundesmonopolverwaltung verwertete Branntwein, d. h. der von ihr eingeführt oder an sie abgelieferte und von ihr weiterverkaufte Branntwein unterliegt der Branntweinsteuer ²⁷⁸⁾.

Bei den nicht der Bundesmonopolverwaltung vorbehaltenen Einfuhren von Branntwein, z. B. der Einfuhr von Rum, Arrak etc. wird auf Grund des § 151 BranntwMonG der sog. Monopolausgleich erhoben. Dieser besteht in dem Unterschied zwischen regelmäßigem Branntweinverkaufspreis ²⁷⁹⁾ und Branntweingrundpreis oder in bestimmten Fällen in dem Unterschied zwischen dem ermäßigten Branntweinverkaufspreis und dem Branntweingrundpreis (ermäßigter Branntweingrundpreis). Daraus läßt sich ersehen, daß der Monopolausgleich ausschließlich die Branntweinsteuer ausgleichen will. Der Monopolausgleich ist wie die Branntweinsteuer eine inndere Abgabe i. S. d. Art. 95 EWGV und keine Abgabe zollgleicher Wirkung ²⁸⁰⁾.

277) Das sind vor allem nichtlandwirtschaftliche Rohstoffe wie Zellstoffe, aber auch Kastanien- und Erdnußmehl, Kakaoschalen etc.

278) § 84 BranntwMonG.

279) Die Branntweinsteuer ist in den von der Bundesmonopolverwaltung festgesetzten und öffentlich bekanntgemachten regelmäßigen oder ermäßigten Verkaufspreisen enthalten.

280) So auch von der Groeben - von Boeckh, Kommentar, Anm. 5 b zu Art. 13 EWGV.

II Verpflichtung zur schrittweisen Abschaffung der Einfuhrzölle und Abgaben mit gleicher Wirkung (Art. 13 i. V. mit Art. 14, 15)

Diese Bestimmungen verpflichten die Mitgliedstaaten, die Einfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung im Warenverkehr untereinander abzuschaffen, wobei die Einzelheiten für alle Zölle in den Art. 14 und 15, für die Abgaben (zoll-)gleiche Wirkung in Art. 13 Abs. 2 geregelt sind.

1. Verpflichtung zur Abschaffung der Einfuhrzölle bis zum Ende der Übergangszeit

Art. 13 Abs. 1 EWGV schreibt die Abschaffung der Einfuhrzölle bis zum Ende der Übergangszeit vor, das war nach der ursprünglichen Konzeption des Vertrages, bis zum 31.12.1970. Wie bereits dargelegt, wurde jedoch der Zollabbau schneller verwirklicht als zunächst geplant. Deshalb mußten bis auf wenige Ausnahmen, insbesondere landwirtschaftliche Erzeugnisse ²⁸¹⁾, die Einfuhrzölle bereits zum 1.7.68 aufgehoben sein. Bis auf wenige Ausnahmen sind die Mitgliedstaaten ihren Verpflichtungen nachgekommen und haben ab 1.7.68 ihre Binnenzölle auf gewerbliche Waren abgeschafft. Italien kam dieser Verpflichtung insofern nicht nach, als es die Einfuhrzölle für Blei und Zink nicht beseitigte. Die Kommission hat darauf gegen Italien das Verfahren nach Art. 169 EWGV eingeleitet ²⁸²⁾.

Hinsichtlich der Binnenzölle auf Mineralöle und Mineralölerzeugnisse besteht eine Sonderregelung.

Nach dem Protokoll über die Mineralöle und sonstige Mineralölerzeugnisse vom 25.3.57 ²⁸³⁾ konnten Mitgliedsländer abweichend von Art. 13 Abs. 1 EWGV Zölle und Abgaben gleicher Wirkung für den Zeitraum von 3 Jahren beibehalten (Ziffer 1 des Protokolls) und / oder die eigene Rohölförderung durch Beihilfen unterstützen (Ziffer 2).

Die BRD, die seit dem Gesetz zur Neuregelung der Abgaben auf Mineralöl vom 23.4.1953 ²⁸⁴⁾ die Mineralölsteuer als reine Finanzsteuer erhob, wobei die Sätze für inländisches und eingeführtes Mineralöl gleich hoch waren und daneben einen Rohölzoll und Mineralölfertigungswarenzölle als Schutz- und Finanzzölle einzog, hat sich als einziger Mitgliedstaat für die Anwendung des Protokolls ent-

281) Vgl. Richtlinie des Rates vom 31.5.67, ABl. 1967 S. 2158.

282) Deringer, Europäisches Gemeinschaftsrecht, NJW 1968 S. 2181 Fußnote 11.

283) BGBl. II S. 996.

284) BGBl. I S. 149.

schieden.

Als am 31.12.63 die 6 Jahresfrist auslief, mußten die Binnenzölle gegenüber den anderen Mitgliedstaaten völlig aufgehoben ²⁸⁵⁾ und gegenüber Drittländern der Gemeinsame Außentarif eingeführt werden. Zugleich wurden die Mineralölsteuersätze so weit erhöht, daß die Einnahmeausfälle infolge der Abschaffung der Mineralölzölle ausgeglichen wurden.

2. Verpflichtung zur Abschaffung der Abgaben mit gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle

Die den Mitgliedstaaten in Art. 13 Abs. 2 EWGV auferlegte Verpflichtung zur schrittweisen Aufhebung der Abgaben zollgleicher Wirkung stellt die logische und notwendige Ergänzung der in Abs. 1 dieses Artikels erwähnten Verpflichtung dar, die Einfuhrzölle schrittweise abzuschaffen ²⁸⁶⁾.

Die Abgaben gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle wurden bereits früher definiert als Abgabe, die auf einer hoheitlichen Anordnung beruhen, einfuhrmindernde Wirkung haben, indem sie die eingeführten Waren verteuern, innerhalb der Gemeinschaft den Wettbewerb verfälschen.

2.1 Bestimmung der Zeitfolge durch die Kommission

Nach Art. 13 Abs. 2 EWGV ist die Kommission befugt, die Zeitfolge der Aufhebung der Abgaben gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle zu bestimmen. Dies geschieht durch Richtlinien ²⁸⁷⁾, also nicht nach den Regeln des Art. 14 und 15 EWGV. Die Kommission hat bei der Aufhebung der Abgaben zollgleicher Wirkung die Vorschriften des Art. 14 Abs. 2 und 3 nur "zugrunde zu legen" und nicht wie bei den Einfuhrzöllen "nach Maßgabe der Art. 14 und 15 schrittweise abzuschaffen".

Diese Sonderregelung wurde deshalb getroffen, weil die Abgaben zollgleicher Wirkung in jedem Mitgliedstaat in unterschiedlicher Zahl und in ungleicher Gestalt vorhanden sind. Bis Ende der Übergangszeit, also bis zum 1.1.1970 müssen auch alle Abgaben gleicher Wirkung wie Einfuhrzölle abgeschafft sein.

²⁸⁵⁾ Vgl. Gesetz über Umstellung der Abgaben auf Mineralöl vom 20.12.1963, BGBl. I S. 995.

²⁸⁶⁾ EuGH, Urteil vom 16.6.66, verb. Rs 52 und 55/65, EuGHRspr. XII, 235.

²⁸⁷⁾ Vgl. Art. 189 Abs. 3 EWGV.

2.2 Beispiele für den Abbau von Abgaben zollgleicher Wirkung

Der Kommission gelang es in zahlreichen Fällen durch Richtlinien die Aufhebung von Abgaben zollgleicher Wirkung, insbesondere von Gebühren, zu erwirken. Von 380 bekannten Fällen wurden 279 Abgaben bis 31.12.68 bereinigt, in 17 Fällen wurde die Bereinigung eingeleitet ²⁸⁸⁾.

Die Kommission hat erstmals durch Richtlinie vom 28.7.65 ²⁸⁹⁾ die Senkung bzw. Aufhebung einer Gebühr gem. Art. 13 Abs. 2 EWGV gefordert.

Soweit Gebühren als Abgaben zollgleicher Wirkung für Einfuhrgenehmigungen von Erzeugnissen erhoben wurden, für die EWG-Marktornungen vorliegen, war und ist dies unzulässig, denn die EWG-Marktornungen sind in jedem Mitgliedsland unmittelbar geltendes Recht und verdrängen die nationalen Vorschriften.

2.2.1 Französische Stempelgebühren

Frankreich erhob bei der Einfuhr von Waren Stempelgebühren und zwar eine Zollstempelgebühr (droit de timbre douanier) in Höhe von 2 % vom Zollquittungsbetrag und eine sog. Dimensions-Stempelgebühr (droit de timbre de dimension). Letztere erklärt sich daraus, daß die französischen Importeure zugleich mit der Zolldeklaration eine Rechnung des ausländischen Lieferanten bei der Zollstelle vorlegen mußten. Diese Rechnungen unterlagen in Frankreich einer besonderen Stempelgebühr, die sich nach der Größe des Rechnungsformulars richtete ²⁹⁰⁾.

Durch den Wegfall der Binnenzölle für Waren aus anderen EWG-Staaten sind diese Gebühren, die alle Merkmale Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung aufwiesen, gegenstandslos geworden und werden nicht mehr erhoben.

2.2.2 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr von Schlachthammeln und Hammelfleisch

Die BRD erhob auf Grund des Gesetzes über den Verkehr mit Vieh und Fleisch vom 25.4.1951 ²⁹¹⁾ i. V. mit den dazu erlassenen Durchführungsverordnungen gegenüber den anderen EWG-Mitgliedstaaten eine Abgabe bei der Einfuhr von Schlacht-

288) Zweiter Gesamtbericht 1968 S. 25.

289) AB1. 1965 S. 2437.

290) Bis zum Format 27 x 21 cm waren frs. 2,50 zu entrichten, von Format 27 x 21 cm bis 27 x 42 cm waren es frs. 5, --, bei noch größeren Formaten frs. 10, --.

291) BGBl. I S. 272

hammeln und Hammelfleisch ²⁹²⁾,

Durch Richtlinie vom 16. 6. 1965 ²⁹³⁾, gestützt auf Art. 13 Abs. 2 EWGV verlangte die Kommission die schrittweise Herabsetzung der Abgabe. Darauf erhob die BRD vor dem EuGH Klage gegen die Kommission mit dem Ziel, die Richtlinie der Kommission für nichtig erklären zu lassen.

Der EuGH ²⁹⁴⁾ führte zum Einwand der Gegenleistung aus: "Der Vorteil, den der Importeur aus der Verwaltungstätigkeit zieht, für welche die streitigen Abgaben erhoben werden, besteht in der Erlaubnis, die fraglichen Erzeugnisse in der BRD in den Verkehr zu bringen. Den eingeführten Erzeugnissen selbst bringt diese Verwaltungstätigkeit weder unmittelbare noch mittelbare Vorteile auf dem deutschen Markt. Daher üben die streitigen Abgaben auf die eingeführten Erzeugnisse eine, wenn auch geringfügige, zollgleiche diskriminierende Wirkung aus".

2.2.3 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr von Agrarerzeugnissen und Nahrungsmitteln

Die BRD erhob auf Grund des Gesetzes vom 17. 12. 1951 ²⁹⁵⁾ gegenüber den anderen EWG-Mitgliedstaaten eine Abgabe bei der Einfuhr aller einfuhrgenehmigungspflichtigen Agrarerzeugnisse und Nahrungsmittel. Eine gleiche oder ähnliche Abgabe wurde auf inländische Erzeugnisse nicht erhoben.

Durch Richtlinie vom 28. 7. 1965 ²⁹⁶⁾ verordnete die Kommission die schrittweise Herabsetzung der Abgabe bis zu ihrer völligen Aufhebung ²⁹⁷⁾. Die BRD wollte sich damit nicht zufrieden geben und erhob Klage ²⁹⁸⁾. Der EuGH wies die Klage jedoch ab und unterstrich, daß es sich hier um eine zollgleiche Abgabe handelt ²⁹⁹⁾.

292) Höhe: 0,15 DM je 100 kg Schlachthammel und
0,25 DM je 100 kg Hammelfleisch.

293) AB1. 1965 S. 2074.

294) Urteil vom 16. 6. 66, verb. Rs 52 und 55/65,
EuGHRspr. XII S. 219 ff.

295) BGB1. I S. 969.

296) AB1. 1965 S. 2437.

297) Höhe der Abgabe: 0,2 ‰ bzw. 0,2 ‰ des Wertes der eingeführten Erzeugnisse.

298) AB1. 1965 S. 2799.

299) Urteil vom 16. 6. 66, verb. Rs 52 und 55/65,
EuGHRspr. XII S. 219 ff.

2.2.4 Italienische Ausgleichsteuer für eingeführten vergällten Alkohol

Italien erhob auf Grund des Gesetzes Nr. 879 vom 3.12.53 eine als Ausgleichsteuer (sovra imposta di confine) bezeichnete Abgabe, die infolge des Inkrafttretens des Gesetzes Nr. 610 vom 30.7.64³⁰⁰⁾ 60.000 Lire/hl für eingeführten vergällten Alkohol betrug. Die Kommission hat durch eine Richtlinie vom 31.1.67³⁰¹⁾ die völlige Aufhebung zum 1.7.68 angeordnet. Italien ist dieser Anforderung auch nachgekommen.

2.2.5 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr bestimmter Fette

Die BRD erhob bei der Einfuhr bestimmter Fette³⁰²⁾ eine Abgabe von zuletzt 0,40 DM je 100 kg. Durch Richtlinie vom 12.3.68³⁰³⁾ hat die Kommission die Aufhebung dieser Abgabe gefordert, der die BRD ab 1.7.68 auch nachkam.

2.2.6 Deutsche Abgabe bei der Einfuhr bestimmter Getreideverarbeitungserzeugnisse und bestimmter Futtermittel

Diese Abgabe zollgleicher Wirkung³⁰⁴⁾ betrug 0,25 DM je 1000 kg und wurde auf Grund der Richtlinie der Kommission vom 12.3.68³⁰⁵⁾, ergangen auf Grund der Art. 13 Abs. 2 und 14 Abs. 2 und 3 EWGV am 1.7.68 aufgehoben.

2.2.7 Niederländische Einfuhrabgabe auf Bier

Das Königreich der Niederlande erhob gegenüber den anderen Mitgliedstaaten eine Einfuhrabgabe ("heffing") auf Bier in Höhe von 1,5 Gulden je Hektoliter. Diese Abgabe wurde nur für eingeführtes Bier erhoben. Das im Inland gebrauchte Bier unterlag keiner entsprechenden Belastung³⁰⁶⁾.

Die Abgabe hatte also die gleiche Wirkung wie ein Einfuhrzoll und wurde nach einer Intervention der Kommission aufgehoben³⁰⁷⁾.

300) Gazzetta Ufficiale Nr. 186 vom 30.7.64.

301) ABl. 1967 S. 411.

302) BGBl. 1951 I S. 135.

303) ABl. 1968 Nr. L 74 S. 7.

304) BGBl. 1950 I S. 721.

305) ABl. 1968 Nr. L 74 S. 6.

306) ABl. 1963 S. 2606.

307) Siehe auch ABl. 1963 S. 2612.

2.3 Abgaben zollgleicher Wirkung, die auch nach dem 1.7.68 noch erhoben wurden bzw. werden

Wie bereits ausgeführt, müssen alle Abgaben zollgleicher Wirkung bis spätestens zum Ende der Übergangszeit d. i. bis zum 1.1.1970 aufgehoben sein. Nachfolgend sind einige Abgaben aufgeführt, die spätestens bis 1.1.1970 beseitigt werden mußten.

Unabhängig davon ordnete die Kommission in zahlreichen Fällen die vorherige Beseitigung an. Die Kommission war dazu auf Grund des Art. 13 Abs. 2 EWGV berechtigt. Trotzdem sind Mitgliedstaaten entsprechenden Richtlinien nicht oder erst verspätet nachgekommen. Entsprechende Beispiele sollen ebenfalls aufgezeigt werden.

2.3.1 Italienische statistische Abgabe bei der Einfuhr

Italien erhebt auf Grund von Art. 42 der Vorbemerkungen zum italienischen Zolltarif gegenüber anderen Mitgliedstaaten eine als "statistische Abgabe" (*diritto di statistica*) bezeichnete Abgabe³⁰⁸⁾.

Gem. einer Richtlinie vom 24.11.66 verlangte die Kommission die völlige Aufhebung der Abgabe bis zu dem Zeitpunkt, "an dem die Mitgliedstaaten die Zölle im Handel untereinander aufheben müssen"³⁰⁹⁾.

Die italienische Regierung ist dieser Auffassung nicht nachgekommen und erhob auch nach dem 1.7.68 weiter diese Abgabe in Höhe von 10 Lire je 100 kg, mindestens 10 Lire. Die Kommission, durch mehrere Anfragen bedrängt³¹⁰⁾, leitete das Verfahren nach Art. 169 EWGV ein³¹¹⁾. Der EuGH, hat durch Urteil vom 1.7.69 entschieden, daß die statistische Abgabe als Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung anzusehen ist³¹²⁾. Denn diese Abgabe wird nur auf alle eingeführten Waren erhoben, verteuert und diskriminiert diese, hat also objektiv die Wirkung eines Zolls. Im Binnenhandel werden in Italien zwar ebenfalls statistische Abgaben erhoben. Dieses Recht steht auf Grund von Art. 100 eines königlichen Dekrets vom 14.12.1931 Nr. 175 den Gemeinden zu. Diese statistischen Abgaben beziehen sich aber immer nur auf einzelne Waren; aus diesem Grunde ist ein Vergleich mit der bei der Einfuhr erhobenen statistischen Abgabe nicht möglich.

308) Abl. 1966 S. 3958.

309) Abl. 1966 S. 3959.

310) Vredeling, Anfrage Nr. 70/68, Abl. 1968 Nr. C 60;
Vredeling, Anfrage Nr. 126/68, Abl. 1968 Nr. C 83;
Vredeling, Anfrage Nr. 34/69, Abl. 1969 Nr. C 71.

311) Abl. 1968 Nr. C 115 S. 9.

312) Rs 24/68, Abl. 1969 Nr. C 105 S. 11/12 und AWD 1969 S. 335/336.

2.3.2 Italienische Abgabe für Dienstleistungen der Verwaltung

Italien erhebt aufgrund des Gesetzes Nr. 330 vom 5.6.1950 auf alle eingeführten Waren eine als "Abgabe für Dienstleistungen der Verwaltung" (diritto per servizi amministrativi) bezeichnete Gebühr von 0,5 % des Zollwertes (auch Zollabfertigungsgebühr genannt). Die Kommission hat auf Grund des Art. 13 Abs. 2 EWGV am 22.12.1967 eine Richtlinie erlassen ³¹³⁾, wonach nach vorangegangener schrittweiser Senkung diese Abgabe ab 1.7.68 nicht mehr erhoben werden darf. Trotzdem erhebt Italien diese Abgabe weiter ³¹⁴⁾. Die Kommission hat auf eine Anfrage vom 29.4.68 hin den Charakter dieser Abgabe nochmals als Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung bejaht ³¹⁵⁾.

2.3.3 Gebühren für die veterinärpolizeiliche und tierärztliche Untersuchung bei der Einfuhr von lebenden und toten Tieren, Teilen von Tieren, tierischen Erzeugnissen etc.

Das Viehseuchengesetz i. d. F. d. Bekanntmachung vom 27.2.69 ³¹⁶⁾ ermächtigt in § 7 den Bundesminister für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten ³¹⁷⁾, Vorschriften über die Einfuhr von Tieren zu erlassen; u. a. kann auch bei jeder Einfuhr eine amtstierärztliche Untersuchung vorgeschrieben werden ³¹⁸⁾. Für diese Tätigkeit sind Gebühren zu entrichten, die sich nach den Gebühren- und -verordnungen der Länder richten. Soweit es sich bei den zu ent-

313) AB1. 1968 L 12 S. 8.

314) Mitteilung der Wirtschaftsvereinigung Eisen- und Stahlindustrie vom 29.11.68, Gruppe III Nr. 26/68 S. 3.

315) Abl. 1968 Nr. C 60 S. 5.

316) BGBl. I S. 158.

317) Diese Ermächtigung geht zurück auf das Gesetz vom 26.7.65, BGBl. I S. 627; vorher lag die Befugnis, Einfuhrvorschriften zu erlassen, bei den Ländern.

318) Siehe u. a. VO über die Einfuhr und die Durchfuhr von Klauentieren, Teilen, Erzeugnissen und Rohstoffen von Klauentieren, von tierischem Dünger sowie Rauhfutter und Stroh vom 3.8.65, BGBl. I S. 692, 1966 I S. 197 und 419, 1967 I S. 684, 1969 I S. 260;

VO über das Verbot der Einfuhr und der Durchfuhr von Klauentieren und Fleisch aus Italien vom 4.8.65, BGBl. I S. 747;

VO über das Verbot der Einfuhr und der Durchfuhr von Fleisch von Klauentieren, Erzeugnissen und Rohstoffen von Schweinen sowie von Rauhfutter und Stroh aus Italien vom 15.9.67, BANzNr. 185 vom 30.9.67.

richtenden Gebühren um Gegenleistungen für veterinärpolizeiliche Genehmigungen handelt, kann dagegen nichts eingewandt werden. Denn in gleichem Umfang unterliegen auch die inländischen Produkte der Belastung. So verfügt das Fleischbeschaugesetz ³¹⁹⁾ die Untersuchungspflicht sowohl für inländische als auch für eingeführte Tiere. Werden dagegen Gebühren ausschließlich auf eingeführte Produkte erhoben, so handelt es sich um Abgaben zollgleicher Wirkung.

Beispielsweise unterliegt die Einfuhr von Knochenmehl u.a. ³²⁰⁾ der obligatorischen Untersuchung. Dafür müssen Gebühren entrichtet werden (§ 8). In Deutschland hergestelltes Knochenmehl unterliegt keiner entsprechenden Belastung.

2.3.4 Gebühren für die Untersuchung bei der Einfuhr von Pflanzen und Pflanzenerzeugnissen

Nach der Pflanzenbeschauverordnung vom 23. 8. 1957 ³²¹⁾ ist die Einfuhr von bestimmten Pflanzen (z.B. Zitrusfrüchte) davon abhängig, daß eine Untersuchung durchgeführt wird. Für diese Untersuchung werden Gebühren erhoben. Diese Gebühren sind heute nach dem Pflanzenschutz-Kostengesetz vom 26. 8. 69 ³²²⁾ zu berechnen. Sie betragen z.B. bei der Einfuhr von Obst bis zu 1 to = 2,50 DM, darüber hinaus für jede weitere angefangene to 1,40 DM. Auch hier liegt eine Abgabe zollgleicher Wirkung vor, die nach dem 1. 1. 1970 nicht mehr erhoben werden dürfte.

2.3.5 Gebühr für die bakteriologische Untersuchung von Eiprodukten

Nach § 4 Abs. 2 der Verordnung zum Schutze gegen Infektion durch Erreger der Salmonella-Gruppe in Eiprodukten ³²³⁾ dürfen die Zolldienststellen unter anderem vorbehandelte Eiprodukte zollamtlich erst abfertigen, wenn eine amtliche bakteriologische Untersuchung vorgenommen wurde. Für die Untersuchung, die

319) Vom 29. 10. 1940, RGBl. I S. 1463, mehrfach geändert, zuletzt durch Gesetz vom 18. 4. 68, BGBl. I S. 305 und vom 24. 5. 68, BGBl. I S. 503.

320) Anordnung vom 11. 6. 42 (RGBl. I S. 397) und VO über die Zulassung von Ausnahmen von dem Verbot der Einfuhr von Knochenmehl und ähnlichen Erzeugnissen sowie Knochen vom 20. 11. 67, BGBl. I S. 1165.

321) BGBl. I S. 1258 mit zahlreichen Änderungen, zuletzt vom 1. 6. 70, neu bekannt gemacht im BGBl. 1970 I S. 477.

322) BGBl. I S. 1406.

323) BGBl. 1956 I S. 944 und 1967 I S. 492.

obligatorisch ist, sind Gebühren nach den entsprechenden Gebührenordnungen der einzelnen Bundesländer zu entrichten.

2.3.6 Gebühren für die Untersuchung ausländischer Weine auf Einfuhrfähigkeit

Nach dem Weingesetz vom 25. 7. 1930 ³²⁴⁾, der Verordnung zur Ausführung des Weingesetzes vom 16. 7. 1932 ³²⁵⁾ und der Weinzollordnung vom 17. 7. 1909 ³²⁶⁾ wird bei der Einfuhr ausländischer Weine eine Untersuchung auf ihre Einfuhrfähigkeit durchgeführt. Nach Art. 10 der VO zur Ausführung des Weingesetzes i. V. mit der Weinzollordnung hat der Verfügungsberechtigte die Kosten zu tragen. Die Abgaben treffen ausschließlich eingeführte Weine und verteuern sie entsprechend. Deshalb kann auch hier von einer Abgabe zollgleicher Wirkung gesprochen werden. Durch die Einigung über die EWG-Weinmarktordnung in der Nacht zum 22. 4. 70, die am 1. 6. 70 in Kraft trat, sind diese Gebühren hinfällig geworden.

2.3.7 Belgische Abgabe bei der Einfuhr von Rohdiamanten

Alle Personen, die Rohdiamanten nach Belgien einführen, sind verpflichtet, 1/3 % des Wertes der eingeführten Rohdiamanten als Abgabe zu entrichten.

Dieser Betrag wird dem Social Fonds voor de Diamantarbeiders zugeführt. Auf Grund des Vorlagebeschlusses des Vrederechters des Zweiten Kantons der Stadt Antwerpen ³²⁷⁾ entschied der EuGH ³²⁸⁾, daß es sich hierbei um Abgaben zollgleicher Wirkung handelt. Um klare Verhältnisse zu schaffen und Umgehungen vorzubeugen, spielt es keine Rolle, ob ein Teil der erhobenen Gebühr zweckgebunden ist oder nicht. Welchen Zwecken die Gebühr zufließt, muß gleichgültig sein, weil darauf behördlicherseits kein Einfluß genommen werden kann.

324) RGBL. I S. 356; das neue Weingesetz vom 16. 7. 69, BGBL. I S. 781 wird erst am 19. 7. 1971 das geltende Weingesetz ablösen, siehe hierzu Koch, S. 977 und die Anfrage Vals Nr. 143 vom 10. 6. 69 an die Kommission, der das neue deutsche Weingesetz nicht mit dem EWGV für vereinbar hält, ABt. 1969 Nr. C 107 S. 18.

325) RGBL. I S. 358 mit zahlreichen Änderungen.

326) Zentralblatt S. 333 mit zahlreichen Änderungen.

327) ABt. 1969 Nr. C 14 S. 18 - 20.

328) Urteil vom 1. 7. 69, verb. Rs 2 und 3/69, ABt. 1965 Nr. C 105 S. 14/15 = AWD 1969 S. 336.

III Verpflichtung zur Aufhebung der Ausfuhrzölle und Abgaben mit gleicher Wirkung (Art. 16 EWGV)

Ausfuhrzölle werden aus volkswirtschaftlichen oder aus fiskalischen Gründen erhoben³²⁹⁾.

Volkswirtschaftliche Ausfuhrzölle sollen den Abfluß bestimmter Waren (Rohstoffe!) ins Ausland erschweren, fiskalische Ausfuhrzölle dienen Staaten, die auf bestimmten Märkten eine Monopolstellung besitzen, als Einnahmequelle.

Gem. Art. 16 EWGV waren Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung bis zum Ende der ersten Stufe, das war bis zum 31.12.61 aufzuheben.

1. Aufhebung der letzten deutschen Ausfuhrzölle durch das Zollgesetz 1961

Die Vertragsschließenden konnten die völlige Abschaffung der Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung zum 31.12.61 deshalb fordern, weil diese Zölle und Abgaben im innergemeinschaftlichen Warenverkehr schon bei Inkrafttreten des EWGV am 1.1.1958 praktisch keine Rolle spielten.

Man ging davon aus, daß Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung nur in der BRD³³⁰⁾ und in Frankreich³³¹⁾ erhoben würden und deren Abschaffung keine Schwierigkeiten bereiten würde. Beide Länder kamen dieser Verpflichtung nach. Die BRD schaffte durch das Zollgesetz 1961³³²⁾ ihre Ausfuhrzölle ab.

2. Italien ist der Verpflichtung des Art. 16 EWGV noch nicht nachgekommen

Während man zunächst annahm, Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung gebe es nur in Frankreich und Deutschland, steht heute fest, daß Italien bei der Ausfuhr auch über den 31.12.61 Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung erhob und z.T. noch erhebt.

2.1 Italienische Ausfuhrabgabe auf Kunstgegenstände

Italien erhob auf Grund des Art. 37 des Gesetzes Nr. 1089 vom 1.6.1939 auf die Ausfuhr von Gegenständen von künstlerischem, historischem, archäologi-

329) Regul u. a., aaO, Bd. I Anm. 1 zu Art. 16 EWGV.

330) Ausfuhrzölle wurden für einige Futtermittel erhoben wie Stroh, Spreu, Heu, Klee, Wicken.

331) Für rohe Knochen und gewisse Abfälle von Fischen.

332) Vgl. § 90 Abs. 3 Nr. 5.

schem oder völkerkundlichem Interesse eine progressive Ausfuhrabgabe, die nach der letzten Novellierung bis zu 30 % des Wertes des ausgeführten Gegenstandes erreichen konnte ³³³). Die Kommission sah in dieser Abgabe eine Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung, forderte von Italien deren Aufhebung ³³⁴) und leitete nach der Weigerung Italiens ein Verfahren nach Art. 169 EWGV ein.

Der EuGH hat dem Antrag der Kommission stattgegeben und den Charakter der Abgabe als Abgabe (zoll-)gleicher Wirkung bejaht ³³⁵). Die italienische Regierung bestritt zunächst, daß Gegenstände künstlerischer, geschichtlicher, archäologischer oder ethnographischer Art überhaupt von den Vorschriften über die Zollunion erfaßt werden. Der EuGH ging aber richtig davon aus, daß Waren, auf die sich die Zollunion erstreckt ³³⁶), Erzeugnisse sind, "die einen Geldwert haben und deshalb Gegenstand von Handelsgeschäften sind" ³³⁷). Nachdem das italienische Gesetz die bei der Ausfuhr zu erhebende Abgabe selbst nach dem Wert des Gegenstandes festsetzte, mußte der EuGH davon ausgehen, daß auch Kulturgegenstände unter die Vorschriften des EWGV fallen. Während der EuGH in früheren Entscheidungen für die Definition der Abgaben (zoll-)gleicher Wirkung mit auf den Zweck abgestellt hat, worauf Meier immer wieder hinweist ³³⁸), ließ er in diesem Fall die Argumentation der italienischen Regierung, diese Abgabe diene einem besonderen Zweck, nämlich dem Schutz und der Erhaltung des im Staatsgebiet vorhandenen künstlerischen, geschichtlichen und archäologischen Kulturbesitzes, nicht gelten. Wie mir scheint zu recht, Art. 16 EWGV unterscheidet nicht nach dem Zweck der Zölle und ähnlichen Abgaben, sondern allein nach der Wirkung dieser Abgaben. Die Konsequenz dieses Urteils ist, daß die Ausfuhr von Kulturgut zwar generell verboten werden kann, daß aber die Erhebung von Abgaben bei der Ausfuhr von Waren mit dem EWGV unvereinbar ist. Infolgedessen ist das deutsche "Gesetz zum Schutz des deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung" vom 6. 8. 1955, BGBl. I S. 501 wirksam. Der Kulturbesitz kann also geschützt werden.

333) FAZ Nr. 64 vom 15. 3. 1968 S. 17.

334) Abl. 1968 Nr. C 24 S. 2.

335) Urteil 10. 12. 1968, Rs 7/68, AWD 1969 S. 21/22.

336) Vgl. Art. 9 EWGV.

337) aaO, S. 21.

338) AWD 1969 S. 7.

2.2 Italienische Statistikgebühr

Italien erhob bei der Ausfuhr von mehreren landwirtschaftlichen Erzeugnissen in andere EWG-Mitgliedsländer auf Grund des Art. 42 des Dekrets Nr. 723 des Präsidenten der Republik vom 26. 6. 65 eine Statistikgebühr. Diese Abgabe hat zollgleiche Wirkung, da sie die Ausfuhr entsprechend verteuert. Der Aufforderung der EWG-Kommission, die Abgabe zu beseitigen, kam die italienische Regierung nicht nach ³³⁹⁾. Darauf erhob die Kommission Klage ³⁴⁰⁾. Der EuGH gab dieser Klage statt ³⁴¹⁾.

IV Verpflichtung zur Aufhebung der Finanzzölle (Art. 17 EWGV)

Während die Stillhalteverpflichtung des Art. 12 EWGV für alle Arten von Zöllen gilt, also auch für Finanzzölle, bestehen beim Abbau vorhandener Finanzzölle einige Unterschiede gegenüber den Abbauvorschriften bei Schutzzöllen.

Zunächst muß darauf hingewiesen werden, daß bei der Errechnung der Gesamtzollbelastung gem. Art. 14 Abs. 4 EWGV und bei der semi-linearen Zollsenkung gem. Art. 14 Abs. 3 EWGV die Finanzzölle nicht einbezogen werden. Der Grund ist darin zu suchen, daß die Finanzzölle durch ihre besondere Höhe beim vertraglichen Zollabbau zu Verfälschungen hätten führen können.

Darüberhinaus bestimmt Art. 17 Abs. 2 EWGV, daß die Finanzzölle ausnahmslos linear zu senken sind. Am wichtigsten ist aber die Bestimmung, daß die Mitgliedstaaten berechtigt sind, Finanzzölle durch eine inländische Abgabe i. S. des Art. 95 EWGV zu ersetzen.

Die BRD hat - wie bereits erwähnt - von dieser Ermächtigung für Mineralölzeugnisse, Kaffee, Tee Gebrauch gemacht, die Benelux-Staaten haben ihre Finanzzölle auf Wein, Wermut- und Schaumwein durch eine Verbrauchsabgabe ersetzt ³⁴²⁾.

339) Industriekurier Nr. 173 vom 7. 11. 68 S. 9.

340) AB1. 1968 Nr. C 115 S. 9.

341) Urteil vom 1. 7. 69, Rs 24/68, AB1. 1969 Nr. C 105 S. 11/12.

342) Zweiter Gesamtbericht der EWG-Kommission S. 93.

V Verpflichtung zur Einführung eines Gemeinsamen Zolltarifs

Eine Zollunion liegt nicht schon vor, wenn zwischen mehreren Zollgebieten die Zölle und die anderen den Außenhandel beschränkenden Bestimmungen beseitigt sind, sondern dazu ist es auch nötig, daß die Gesetzgebungskompetenz der Mitgliedsländer im Zolltarifrecht eingeschränkt wird, mit anderen Worten, daß gegenüber Drittländern ein gemeinsamer Zolltarif eingeführt wird. Als der EWGV am 1. 1. 58 in Kraft trat, waren 4 Zollgebiete vorhanden: BRD, Frankreich, Italien, Benelux-Staaten. Davon waren Italien und Frankreich sog. Hochzollschutzländer, die BRD und die Benelux-Staaten sog. Niedrigzollschutzländer.

Die nationalen Zolltarife umfaßten damals ³⁴³⁾

Benelux	2520 Zolltarifstellen
BRD	3360 Zolltarifstellen
Frankreich	5230 Zolltarifstellen
Italien	7620 Zolltarifstellen.

Gemeinsam war allen 4 Zolltarifen, die Zugrundelegung des Brüsseler Zolltarifschemas ³⁴⁴⁾ und die überwiegende Verwendung des Wertzolls als Bemessungsgrundlage.

1. Gemeinsamer Zolltarif seit 1. 7. 68

Mit Wirkung vom 1. 7. 68 ist an die Stelle der einzelstaatlichen Zolltarife ein Gemeinsamer Zolltarif getreten ³⁴⁵⁾, der gegenüber Drittländern einen einheitlichen Zollschutz gewährt.

Dieser Gemeinsame Zolltarif wurde in 3 Teilen erstellt:

Der erste Teil wurde am 13. 2. 60 vom Rat beschlossen ³⁴⁶⁾. Er umfaßt vor allem Waren, deren Zollsätze im Verfahren nach Art. 19 Abs. 1 und 3 EWGV - Ausgangspunkt: einfaches arithmetisches Mittel der am 1. 1. 57 tatsächlich angewandten Zölle - ermittelt worden waren.

Der zweite Teil umfaßt die Waren der Liste G. Art. 20 EWGV enthält eine Sonderregelung für Waren, die für einzelne oder mehrere Mitgliedsländer von besonderem Interesse sind, z.B. Seefische, Käse und Quark, Malz, Talg von Rindern etc. Die Verhandlungen der Mitgliedstaaten über die Zollsätze der

³⁴³⁾ Lauberau, Rechte und Pflichten ..., S. 68.

³⁴⁴⁾ Abkommen über das Zolltarifschema für die Einreihung der Waren in die Zolltarife vom 15. 12. 1950, BGBl. 1952 II S. 1.

³⁴⁵⁾ RatsVO Nr. 950/68, ABl. 1968 Nr. L 172.

³⁴⁶⁾ ABl. 1960 S. 1537, ber. ABl. 1961 S. 708.

Verhandlungsliste G zogen sich bis 1960 hin. Sie wurden abgeschlossen durch das "Abkommen über die Aufstellung eines Teils des Gemeinsamen Zolltarifs betreffend die Waren der Liste G im Anhang I des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft" vom 2. 3. 1960 ³⁴⁷⁾, ohne daß die Mitgliedstaaten von der Möglichkeit, weitere Waren in die Liste G aufzunehmen (Art. 20 Abs. 1 S. 2 EWGV) Gebrauch gemacht hatten. Offen geblieben waren die Zollsätze für Mineralöle und Erzeugnisse daraus ³⁴⁸⁾. Der dritte Teil wurde am 20. 7. 1960 beschlossen ³⁴⁹⁾. Dieser Gemeinsame Zolltarif mußte von den Mitgliedstaaten in 3 Stufen eingeführt werden oder anders ausgedrückt: Die Mitgliedstaaten mußten ihre nationalen Zollsätze linear in 3 Stufen, beginnend mit dem 1. 1. 62 an die Sätze des Gemeinsamen Zolltarifs heranführen (Art. 23 EWGV). Nach dem Zeitplan des EWGV (Art. 23 Abs. 3) wäre der Gemeinsame Zolltarif spätestens am Ende der Übergangszeit voll anzuwenden gewesen. Auf Grund der Entscheidung des Ministerrates vom 20. 7. 1966 ³⁵⁰⁾ wurde dieser Zeitpunkt aber auf den 1. 7. 68 vorverlegt.

2. Rechtsgrundlage des Gemeinsamen Zolltarifs

Die ZolltarifVO 950/68 wurde auf Art. 28 und Art. 111 EWGV gestützt. Art. 28 EWGV enthält aber keine Ermächtigung zum Erlass eines Gemeinsamen Zolltarifs. Diese Vorschrift geht vielmehr von der Existenz eines Gemeinsamen Zolltarifs aus und begründet eine Zuständigkeit des Rates nach Erlass eines Gemeinsamen Zolltarifs über alle autonomen Änderungen und Aussetzungen der Sätze zu entscheiden. Deshalb ist Art. 28 EWGV weder eine Rechtsgrundlage für den erlassenen Gemeinsamen Zolltarif, noch die EWG-VO Nr. 97/69 vom 16. 1. 69 "über die zur einheitlichen Anwendung des Schemas des Gemeinsamen Zolltarifs erforderlichen Maßnahmen" ³⁵¹⁾.

Art. 111 EWGV gilt nur für die sog. Vertragsmäßigen Zollsätze. Das sind Zoll-

347) AB1. 1960 S. 1825, BGBl. 1961 II S. 318; das Abkommen wurde in der BRD ratifiziert durch Gesetz vom 7. 4. 1961, BGBl. II S. 317 und ist am 7. 12. 62 in Kraft getreten, BGBl. 1963 II S. 913.

348) Deshalb hat der Rat gem. Art. 20 Abs. 3 EWGV von seinem Recht Gebrauch gemacht und durch Entscheidung vom 8. 5. 1964 "über die Festsetzung eines Gemeinsamen Zolltarifs für die in der Liste G aufgeführten Erdölzeugnisse", AB1. 1964 S. 1209 entsprechende Sätze festgesetzt.

349) AB1. 1960 S. 1873.

350) AB1. 1966 S. 2971.

351) AB1. 1969 Nr. L 14 S. 1/2.

sätze für eingeführte Waren mit Ursprung in Ländern, die Vertragsparteien des GATT sind oder mit denen die EWG Abkommen mit Meistbegünstigungsklausel abgeschlossen hat. Hier werden grundsätzlich die niedrigeren vertragsmäßigen Zollsätze gegenüber allen Ländern angewendet.

Für die autonomen Zollsätze kann als Rechtsgrundlage nur Art. 23 Abs. 3 EWGV infrage kommen. Diese Vorschrift ist Ausfluß des Art. 9 EWGV, der die Zollunion ausdrücklich als "Grundlage der Gemeinschaft" bezeichnet. Die Verwirklichung der Zollunion setzt einen Gemeinsamen Zolltarif voraus.

Der Gemeinsame Zolltarif ist sog. Sekundärrecht, d. h. auf Grund des EWGV von den befugten Organen gesetztes Recht. Der Ansicht von Lauberau³⁵²⁾, der Gemeinsame Zolltarif sei Bestandteil des EWGV und damit höchstrangiges Gemeinschaftsrecht, kann schon deshalb nicht zugestimmt werden, da der Gemeinsame Zolltarif in Form einer Verordnung ergangen ist³⁵³⁾.

3. Das Nebeneinander von Gemeinsamen Zolltarif und Deutschem Zolltarif

Der Gemeinsame Zolltarif trat gem. Art. 4 der EWG-VO Nr. 950/68 am 1. 7. 68 in Kraft und zwar zusammen mit der EWG-VO Nr. 827/68 über die gemeinsame Marktorganisation für bestimmte im Anhang II des Vertrages aufgeführte Erzeugnisse³⁵⁴⁾. Daran ändert nichts, daß diese VO erst zu einem späteren Zeitpunkt Bestandteil der deutschen Rechtsordnung geworden ist: Das AB1. 1968 Nr. L 172 vom 22. 7. 68 wurde erst am 5. 8. 68 in Luxemburg ausgegeben. Gem. Art. 191 Abs. 1 EWGV treten aber VOnen zu dem durch sie festgelegten Zeitpunkt in Kraft und nur wenn nichts bestimmt ist, am 20. Tage nach ihrer Veröffentlichung.

Da die Deutsche Zolltarif-Verordnung vom 20. 6. 68³⁵⁵⁾, die die Verpflichtungen aus dem EWGV berücksichtigt, ebenfalls am 1. 7. 68 in Kraft trat, stehen sich seit diesem Tage zwei völlig übereinstimmende, aber doch gegensätzlich Normen gegenüber.

Gegensätzlich deshalb, weil die Garantie für die richtige Anwendung des Deutschen Zolltarifs bei den deutschen Finanzgerichten liegt, für die richtige Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs gem. Art. 177 EWGV bei dem EuGH. Daß die Deutsche Zolltarif-Verordnung alles das berücksichtigte, was im Gemeinsamen Zolltarif enthalten ist, erklärt sich daraus, daß bei Erlass der VO vom 20. 6. 68 noch nicht feststand, ob der Gemeinsame Zolltarif am 1. 7. 68 in Kraft treten

352) Die neue Rechtslage ..., S. 68.

353) So auch Ehle, Die Zollunion ..., S. 1509 Fußnote 10.

354) AB1. 1968 Nr. L 151 S. 16.

355) BGBl. II S. 541.

konnte (der Rat trat erst am 28. 6. 68 zusammen). Aus den gleichen Gründen enthält die Deutsche Zolltarif-Verordnung auch keinen festen Endtermin. In § 1 Abs. 3 der Deutschen Zolltarif-VO wurde aber aufgenommen:

"An die Stelle dieses Zolltarifs tritt der Gemeinsame Zolltarif der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (.....), soweit er auf Grund von Verordnungen des Rates oder der Kommission der Europäischen Gemeinschaften unmittelbar in der Bundesrepublik Deutschland gilt und anzuwenden ist".

Diese Regelung hat eine Parallele in § 8a AO, wonach es den Ländern der BRD unbenommen bleibt, durch Landesgesetze die Rechtseinheit im Abgabewesen dadurch zu wahren, daß sie die AO auch für solche Abgaben anwendbar erklären, die nicht in die Gesetzgebungskompetenz des Bundes fallen. Während die verschiedenen deutschen Landesgesetze als anwendbar jeweils die AO in der Fassung zur Zeit ihres Ergehens bezeichnen, also bei jeder Änderung der VO entsprechende Neufassungen der Landesgesetze nötig sind, stellt die Zolltarif-VO eine Blankettfassung dar.

Durch die Deutsche Zolltarif-VO wird klargestellt, daß der Gemeinsame Zolltarif gilt und die Deutsche Zolltarif-VO insoweit außer Kraft gesetzt ist, als der Gemeinsame Zolltarif Regelungen enthält. Demnach besteht seit dem 1. 7. 68 der Zolltarif i. S. des Zollgesetzes aus dem Gemeinsamen Zolltarif und ergänzend aus den nicht aufgehobenen Teilen des insoweit fortgeltenden Deutschen Zolltarifs ³⁵⁶⁾.

Das Nebeneinander von Gemeinsamen Zolltarif, des nur noch teilweise geltenden Deutschen Zolltarifs 1968 und des deutschen Abschöpfungstarifs verwirrte. Deshalb wurde durch die Zolltarif-Verordnung vom 27. 11. 68 ³⁵⁷⁾ mit Wirkung ab 1. 12. 68 eine Bereinigung durchgeführt.

Danach besteht folgende Abgrenzung:

Der Gemeinsame Zolltarif umfaßt alle Waren, die in den Geltungsbereich des EWGV und des Euratom-Vertrages fallen (die Positionen derjenigen Waren, die zum Bereich des EGKSV gehören, sind ohne Angabe von Zollsätzen aufgeführt). In das Tarifschema sind ferner die besonderen Zolltarifschemen für die abschöpfungspflichtigen Erzeugnisse nach dem Wortlaut in den betroffenen EWG-Verordnungen ohne Angabe der Abschöpfungsbeträge aufgenommen ³⁵⁸⁾.

356) Vgl. § 1 Zolltarifgesetz, neugefaßt mit Wirkung vom 1. 1. 69 durch Gesetz vom 20. 12. 68, BGBl. II S. 1223.

357) BGBl. II S. 1044.

358) Der besondere Abschöpfungstarif wurde durch VO vom 26. 11. 68, BGBl. II S. 1043 aufgehoben.

Die Lücken des Gemeinsamen Zolltarifs werden durch ergänzende Vorschriften ausgefüllt, die im Deutschen Teilzolltarif zusammengefaßt sind ³⁵⁹⁾. Dieser Tarif enthält einmal diejenigen Agrarwaren, für die noch spezielle Marktordnungen errichtet werden sollen, wie Wein, Alkohol, Fische, Fischzubereitungen, Flachs, Hanf, Naturkork, Hopfen, Bananen, Tabak, Saatgut, Kartoffeln, Schafe, Zichorienwurzeln etc. Für diese Erzeugnisse sind in der Regel noch Binnenzölle vorgesehen! Es folgen (ohne Binnenzölle) die Positionen für EGKS-Waren sowie die Differenz- und Ausgleichszölle, die unter bestimmten Voraussetzungen bei Einfuhren verschiedener EGKS-Erzeugnisse bzw. von Rohkaffee und Verarbeitungsweinen aus dem freien Verkehr von Benelux erhoben werden. Der Deutsche Teilzolltarif, der den unmittelbar anzuwendenden Gemeinsamen Zolltarif ergänzt, ist naturgemäß fragmentarisch. Er ist deshalb nur in Verbindung mit dem Gemeinsamen Zolltarif verständlich. Die Verknüpfung beider Tarife stellen die "Allgemeinen Vorschriften zum Deutschen Teil-Zolltarif" her.

4. Einheitliche Anwendung und Auslegung des Gemeinsamen Zolltarifs

Es wurde bereits darauf hingewiesen, daß die Kommission - wie ich glaube zu Unrecht - auf Grund des Art. 28 EWGV eine VO zur einheitlichen Anwendung der Nomenklatur des Gemeinsamen Zolltarifs erlassen hat ³⁶⁰⁾. In dieser VO wird die Kommission ermächtigt, alle zur Einreihung der Waren erforderlichen Vorschriften nach bestimmten Verfahren zu erlassen, also Inhalt der Tarifnummern und der Tarifstellen des Gemeinsamen Zolltarifs zu erläutern. Ob sie dies in Form einer VO oder Richtlinie tut, sei hier dahin gestellt. Die ersten Erläuterungen sollten noch 1969 herauskommen ³⁶¹⁾.

Daneben hat aber auch der Bundesminister der Finanzen auf Grund des § 78 Abs. 2 ZG durch RVO Durchführungsvorschriften zur Auslegung und Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs erlassen. Friedl hält dies für zulässig und erforderlich ³⁶²⁾. Ich halte die auf Grund des § 78 Abs. 2 ZG ergangenen Erläuterungen jedoch höchstens für unverbindliche Anhaltspunkte. Zwar ist der Gemeinsame Zolltarif zunächst durch § 1 Abs. 3 der Zolltarif-Verordnung und dann durch § 1 des Zolltarifgesetzes ³⁶³⁾ in das deutsche Zollrecht eingegliedert worden. Das war aber an sich nicht nötig, denn der Gemeinsame Zolltarif besitzt als RatsVO allgemeine Geltung, ist in allen seinen Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem

359) Zolltarif-VO vom 27. 11. 68, BGBl. II S. 1044.

360) VO Nr. 97/69, ABl. 1969 Nr. L S. 1/2.

361) 2. Gesamtbericht S. 23.

362) aaO, S. 268

363) BGBl. 1968 II S. 541 und BGBl. 1968 II S. 1223.

Mitgliedstaat gem. Art. 189 Abs. 2 EWGV. Ist der Gemeinsame Zollltarif aber unmittelbar in jedem Mitgliedstaat wirksam, so kann nicht das einzelne Mitgliedsland durch RVO verbindliche Erläuterungen geben. Der nationale Gesetzgeber bzw. der ermächtigte Bundesfinanzminister konnten deshalb die Erläuterungen zum Gemeinsamen Zollltarif nicht als verbindliche Normen erlassen. Die von mir vertretene Meinung findet eine Stütze in dem Urteil des EuGH vom 18.2.1970 ³⁶⁴⁾. Hier stellt der EuGH ausdrücklich fest, daß Warenbegriffe eines Zollltarifs zwar der Auslegung bedürfen. Da Warenbezeichnungen i. S. der EWG-Voen aber selbst Gemeinschaftsrecht sind, kann ihre Auslegung nur unter Beachtung der Zuständigkeit der Gemeinschaft geregelt werden. Deshalb sind die nationalen Behörden nicht ermächtigt, für die Anwendung der Warenbezeichnungen verbindliche Auslegungsregeln zu geben. Die BRD hat bereits die Konsequenzen aus diesem Urteil gezogen und die bisher als Rechtsordnung geltenden "Erläuterungen zum Deutschen Zollltarif" aufgehoben. Man ist gegenwärtig im Bundesfinanzministerium dabei ein neues, umfangreiches Handbuch mit den Auslegungsregeln des Brüsseler Zolllrates und der EWG zusammenzustellen.

Bei auftretenden Tarifierungsstreitigkeiten sind die nationalen Finanzgerichte zuständig, da ein gemeinschaftliches Rechtsmittelverfahren mit unmittelbarer Zuständigkeit des EuGH noch nicht existiert. Der EuGH ist nur im Rahmen des Art. 177 EWGV zur Auslegung des Gemeinsamen Zollltarifs als Gemeinschaftsrecht zuständig. So war z.B. in dem vorerwähnten EuGH-Urteil streitig, ob "Putensterze" "genießbarer Schlachtabfall" (Nr. 02.02, -C des Abschöpfungstarifs) oder z.B. "Teile von Geflügel" (PNr. 02.02 - B II - b) sind. Der Zolllpflichtige hatte nur die Möglichkeit, den nationalen Finanzrechtsweg zu beschreiten. Erst der BFH legte dem EuGH diese Fragen zur Auslegung vor (Art. 177 EWGV). Nur ebenso kann ein Importeur vorgehen, wenn z.B. der holländische Zoll die gleiche Ware einem Tarif von 9 % unterwirft, der deutsche Zoll aber 10 % festsetzt. Es muß jeweils der nationale Rechtsweg beschritten werden und nur über Art. 177 EWGV kann der EuGH entscheiden. Diese Beispiele unterstreichen die Forderung nach einem einheitlichen Zolllrechtsweg. Im 3. Gesamtbericht über die Tätigkeit der Gemeinschaften (Ziffer 534) und in der Antwort auf eine schriftliche Anfrage des Abg. Vredeling geht die Kommission auf dieses Problem ein: "Die Kommission ist sich bewußt, daß die Unterschiede zwischen den Rechtsschutzvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten auf dem Gebiet des Zolllrechts sich auf das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes auswirken könnten."

³⁶⁴⁾ Rs 40/69, ZfZ 1970 S. 112.

B 3 Wiederaufleben des deutschen Gesetzgebungsrechts in bestimmten Ausnahmefällen

An verschiedenen Stellen des EWGV finden sich sog. Schutzklauseln ³⁶⁵): Sie sollen dazu beitragen, die Anpassung der nationalen Volkswirtschaften an die neuen Verhältnisse zu erleichtern. Hier sollen nur solche Schutzklauseln behandelt werden, die dem nationalen Gesetzgeber das Recht geben, Zölle oder Abgaben zollgleicher Wirkung entgegen den Art. 9 ff. EWGV neu einzuführen, zu erhöhen oder trotz Abbaupflichtung beizubehalten. Als Anspruchsgrundlagen für die Erhebung von Ausgleichsabgaben kommen in Betracht:

I Art. 46 EWGV

Diese Bestimmung sieht eine Sonderregelung für landwirtschaftliche Erzeugnisse vor. Sie lautet:

Die Kommission setzt diese Abgaben in den zur Wiederherstellung des Gleichgewichts erforderlichen Höhen fest; sie kann auch andere Maßnahmen genehmigen, deren Bedingungen und Einzelheiten sie festsetzt."

Nach Ansicht des EuGH ³⁶⁶) enthalten die Art. 39 - 46 EWGV keine Bestimmung, die die Festsetzung von Angleichungszöllen rechtfertigen würde. Diese Auffassung ist meines Erachtens nicht haltbar. Der Wortlaut des Art. 46 EWGV stellt nur darauf ab, daß die Wettbewerbslage beeinträchtigt sein muß. Die Wettbewerbslage kann durch Beihilfen verfälscht werden. Diese Beihilfen können durch parafiskalische Abgaben finanziert werden, die ihrerseits Abgaben zollgleicher Wirkung sind, aber bis zum Ende der Übergangszeit abzuschaffen sind und nicht neu eingeführt oder erhöht werden dürfen. Gerade für deren Neutralisierung mußte der EWGV eine Regelung vorsehen, die selbst wieder nur eine Übergangsvorschrift darstellt ³⁶⁷).

Art. 46 EWGV ist nur solange anwendbar, wie nationale Marktordnungen und Regelungen gleicher Wirkung bestehen, d.h. diese nicht durch die in Art. 40 Abs. 2 EWGV erwähnten Organisationsformen ersetzt sind. Da für die meisten landwirtschaftlichen Erzeugnisse bereits europäische Marktordnungen bestehen, ist Art. 46 EWGV heute von untergeordneter Bedeutung. Als die BRD nach Frei-

365) Vgl. Art. 46, 70 Abs. 2, 73, 107, 108, 115, 226 etc. EWGV.

366) Urteil vom 13. 11. 64, verb. Rs 90 und 91/63, EuGH Rspr. X S. 1329 ff.

367) Im Ergebnis so auch Verwaltungsgericht Frankfurt, Urteil vom 22. 7. 1964, ZfZ 1964 S. 337-339.

gabe der Wechselkurse Ende September eine Ausgleichsabgabe für alle Agrarwaren einführen wollte, konnte sie deshalb nicht auf Grund des Art. 46 EWGV vorgehen, sondern war auf den noch zu erörternden Art. 226 EWGV angewiesen.

In der Vergangenheit hat Art. 46 EWGV aber eine gewisse Rolle gespielt. So erhob die BRD auf Grund des Art. 46 EWGV eine Ausgleichsabgabe bei der Einfuhr von Vollmilchpulver ³⁶⁸⁾, von Tulpen, Narzissen, Hyazinthen mit Ursprung in den Niederlanden ³⁶⁹⁾ etc.

II Art. 115 EWGV

Während Art. 46 EWGV nur für Agrarerzeugnisse gilt und auch dort nur, wenn noch einzelstaatliche Marktordnungen vorhanden sind, sieht Art. 115 EWGV Ausgleichsabgaben sowohl für Agrarprodukte als auch für gewerbliche Güter vor, wenn "die Durchführung der von den Mitgliedstaaten im Einklang mit diesem Vertrag getroffenen handelspolitischen Maßnahmen" zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führt. Die Ausgleichsabgaben werden von der Kommission, in dringenden Fällen von den Mitgliedstaaten selbst festgelegt.

Mit dieser Vorschrift sollte vor allem vor Inkrafttreten des Gemeinsamen Zolltarifs erreicht werden, daß Drittlandswaren, die z.B. in Deutschland mit keinem oder doch nur geringem Zoll belastet waren, in Frankreich aber hoch verzollt werden mußten, auf dem Umweg über die BRD unter Ausnutzung des geringen EWG-Binnenzolls in Frankreich eingeschleust werden konnten.

Die Kommission hat am 1.3.68 ³⁷⁰⁾ eine Liste der Waren veröffentlicht, "auf die die in Art. 115 vorgesehene Schutzklausel angewandt wird, um einige aus dritten Ländern stammende und in einem anderen Mitgliedstaat in den freien Warenverkehr gebrachte Waren abweichend von Art. 9 und 10 EWGV von der Gemeinschaftsbehandlung auszuschließen".

Diese Liste umfaßt für

BRD	10 Positionen
Belgien	4 "
Frankreich	23 "
Italien	44 "
Luxemburg	3 "
Niederlande	3 "

368) Abl. 1961 S. 595 und 1962 S. 137.

369) Abl. 1966 S. 4012.

370) Abl. 1968 Nr. C 15 S. 1.

Durch die Einführung des Gemeinsamen Zolltarifs zum 1. 7. 68 hat Art. 115 EWGV seine Bedeutung ebenfalls weitgehend verloren. Das ergibt sich aus der neuesten Liste der EWG-Kommission vom 1. 6. 69 ³⁷¹⁾.

III Art. 226 EWGV

Diese Vorschrift hat in der Vergangenheit eine große Rolle gespielt und wurde erst wieder jüngst in Anspruch genommen, als es galt, nach Freigabe des deutschen Wechselkurses eine Ausgleichsabgabe auf die nach Deutschland eingeführten Agrarerzeugnisse zu erheben.

Art. 226 EWGV lautet:

- "(1) Während der Übergangszeit kann ein Mitgliedstaat bei Schwierigkeiten, welche einen Wirtschaftszweig erheblich und voraussichtlich anhaltend treffen oder welche die wirtschaftliche Lage eines bestimmten Gebietes beträchtlich verschlechtern können, die Genehmigung zur Anwendung von Schutzmaßnahmen beantragen, um die Lage wieder auszugleichen oder den betreffenden Wirtschaftszweig an die Wirtschaft des Gemeinsamen Marktes anzupassen.
- (2) Auf Antrag des betreffenden Staates bestimmt die Kommission unverzüglich in einem Dringlichkeitsverfahren die ihres Erachtens erforderlichen Schutzmaßnahmen und legt gleichzeitig die Bestimmungen und Einzelheiten ihrer Anwendung fest.
- (3) Die nach Absatz 2 genehmigten Maßnahmen können von den Vorschriften dieses Vertrages abweichen, soweit und solange dies unbedingt erforderlich ist, um die in Absatz 1 genannten Ziele zu erreichen. Es sind mit Vorrang solche Maßnahmen zu wählen, die das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes am wenigsten stören."

Auch Art. 226 EWGV hat seine Bedeutung verloren, nämlich mit Ende der Übergangszeiten am 31. 12. 1969.

In "Schwierigkeiten" gerät ein Wirtschaftszweig z.B., wenn durch zwingende Vertragsnormen Binnenzölle herabgesetzt oder beseitigt werden müssen, aber auch dann, wenn Einflüsse anderer Art, z.B. Währungskrisen auftreten. Für den ersten Fall sei auf den Wegfall der Binnenzollgrenzen für Spirituosen am 1. 7. 68 hingewiesen und die daraus sich ergebenden Schwierigkeiten der deutschen Spirituosenindustrie ³⁷²⁾, den anderen Fall dokumentiert die Franc-Krise vom Mai

³⁷¹⁾ Abl. 1969 Nr. C 95 S. 1 - 19.

³⁷²⁾ Die Kommission lehnte den deutschen Antrag zur Einführung eines Ausgleichszolls ab, HB Nr. 130 vom 10. 7. 68 S. 3.

1968 und die Aufwertungspekulationen um die Deutsche Mark.

Nach Abs. 2 kann nur die Kommission einen Antrag zur Einführung von Ausgleichsabgaben genehmigen. Genehmigt die Kommission Schutzmaßnahmen gegenüber einem bestimmten Staat, so können nur gegenüber diesem Staat Angleichungszölle erhoben werden. Darin liegt eine gewisse Diskriminierung des Ausfuhrstaates. Der Gleichheitssatz wird aber dadurch nicht verletzt. Denn wenn Frankreich Angleichungszölle für elektrische Haushaltgeräte nur gegenüber Italien erhob, so deshalb, weil die billigen Einfuhren aus Italien der französischen Industrie zusetzten und nicht die annähernd preislich gleich hohen deutschen und belgischen elektrischen Haushaltsgeräte. Es lagen zwei verschiedene Sachverhalte vor ³⁷³⁾.

Die BRD hatte erstmalig am 11. 7. 1960 Art. 226 EWGV in Anspruch genommen, als sie Schutzmaßnahmen bei der Einfuhr von Brot und sonstigen Backwaren sowie Zuckerwaren aus anderen Mitgliedstaaten beantragte. Die Kommission ermächtigte daraufhin die BRD am 27. 7. 1960 zur Erhebung von Ausgleichsabgaben in bestimmter Höhe, soweit diese Abgaben nicht durch den Ausfuhrstaat erhoben wurden. Die BRD erhob die Ausgleichsabgabe in Form eines Angleichungszolls ³⁷⁴⁾.

Der Angleichungszoll wurde in der Folgezeit mit Zustimmung der Kommission ³⁷⁵⁾ laufend erhöht und verlängert ³⁷⁶⁾. Sonst hatte die BRD im Gegensatz zu anderen Mitgliedstaaten bis zum September 1969 wenig von Art. 226 EWGV Gebrauch gemacht.

Italien wurde ermächtigt, Schutzmaßnahmen zur Sanierung seiner Seidenindustrie zu ergreifen mit der Auflage, einen Sanierungsplan vorzulegen. ³⁷⁷⁾ Ein solcher Plan wurde jedoch nicht vorgelegt und die Kommission verlängert die Schutzmaßnahmen fortwährend ³⁷⁸⁾. Ebenso konnte Italien Angleichungs-

373) EuGH, Urteil vom 17. 7. 1963, Rs 13/63, EuGHRspr. IX S. 359.

374) Dritte VO zur Änderung des Dt. Zolltarifs 1962 vom 28. 12. 1961, BGBl. II S. 1686.

375) ABl. 1966 S. 3673.

376) 34. VO zur Änderung des Dt. Zolltarifs 1962 vom 28. 8. 1962, BGBl. II S. 1443,

38. VO zur Änderung des Dt. Zolltarifs 1965 vom 25. 10. 1965, BGBl. II S. 1549,

39. VO zur Änderung des Dt. Zolltarifs 1965 vom 25. 10. 1965, BAnzNr. 206 vom 30. 10. 1965.

377) ABl. 1962 S. 1092.

378) ABl. 1962 S. 1523; 1963 S. 1985; 1964 S. 1373; 1965 S. 1613; 1966 S. 3591.

zölle für Pulver ³⁷⁹⁾, Rohblei und Rohzink ³⁸⁰⁾, Schwefel ³⁸¹⁾, Schwefelkohlenstoff und Natriumsulfid ³⁸²⁾ durchsetzen.

Als Frankreichs Wirtschaft durch die Mai-Vorgänge des Jahres 1968 nachhaltig gestört wurde, genehmigte die EWG-Kommission ebenfalls Schutzmaßnahmen und Frankreichs Gesetzgebungshoheit lebte dadurch auf dem zollrechtlichen Sektor wieder auf. Ab 1.7.68 kontingentierte Frankreich die Einfuhr (die Liste der kontingentierten Waren wurde am 30.6.1968 im Journal Officiel veröffentlicht).

Angesichts dieser bisher großzügigen Praxis der EWG-Kommission überraschte es in der BRD, daß die Kommission dem Antrag der Bundesregierung ³⁸³⁾, nach Freigabe des DM-Wechselkurses Ende September 1969, Schutzmaßnahmen für die deutsche Landwirtschaft einzuführen am 1.10.1969 zunächst ablehnte ³⁸⁴⁾.

Die BRD erhob Klage zum EuGH und stellte gleichzeitig den Antrag, auf Erlass einer einstweiligen Anordnung. Mit dem Antrag wollte die BRD erreichen, daß die von ihr vorgesehenen Maßnahmen solange durchgeführt werden durften, bis der EuGH endgültig entschied. Der EuGH lehnte am 5.10.1969 diesen Antrag ab. Diese Entscheidung war vorauszusehen, nachdem der Antrag eines Mitgliedstaates nach Art. 226 EWGV noch nicht rechtfertigt, daß der Mitgliedstaat sofort diese Maßnahme ergreift, ohne eine Stellungnahme der Kommission abzuwarten ³⁸⁵⁾. Der EuGH kann nicht die Kommission ersetzen und anstelle der Exekutive nach Art. 226 Entscheidungen erlassen. Bedenken bestehen gegen die Rechtmäßigkeit der Bescheide, die auf Grund der VO vom 29.9.69 erlassen worden sind. Sie ist eine Abgabe zollgleicher Wirkung, die nicht durch Art. 226 gedeckt ist. Die Kommission konnte nicht nachträglich ihr Einverständnis erteilen, da Art. 226 EWGV von der vorherigen Ermächtigung der Kommission spricht. Mit Entscheidung vom 8.10.1969 hat die Kommission die BRD nachträglich ermächtigt, zum Schutze der Landwirtschaft eine Ausgleichsabgabe zu erheben und zwar in Höhe von 5 % ³⁸⁶⁾. Die Höchstsätze und die einzelnen Waren

379) Abl. 1965 S. 1819.

380) Abl. 1967 S. 1266 und die schriftliche Anfrage Nr. 48 des Abg. Vredeling vom 27.4.67, Abl. 1967 S. 2410.

381) Abl. 1965 S. 2426 und die schriftlichen Anfragen des Abg. Vredeling in Abl. 1965 S. 757, 1781 und 2455.

382) Abl. 1965 S. 2428.

383) Vgl. VO über die Erhebung einer Ausgleichsabgabe vom 29.9.1969, BGBl. II S. 1937.

384) Abl. 1969 Nr. L 250 S 29.

385) EuGH-Urteil v. 19.12.61, Rs 7/61, EuGHRspr. VI S. 699 ff.

386) Abl. 1969 Nr. L 253 S. 23.

(Getreide, Malz, Milch, Butter etc.) wurden von der EWG-Kommission festgesetzt. Daraufhin hat die Bundesregierung eine neue VO erlassen³⁸⁷⁾. Vom 28.10.69 bis 31.12.69 ging man schließlich auf ein nicht mehr auf Art. 226 EWGV, sondern auf Art. 103 EWGV beruhendes Grenzausgleichssystem von jeweils 8,5 % über³⁸⁸⁾.

Das bedeutet kein Wiederaufleben des deutschen Gesetzgebungsrechts. Auf Grund der Entscheidung im Ministerrat blieb für die nächsten Wochen der Wert der Rechnungseinheit (Goldparität des Dollar) für die Umrechnung der gemeinsamen Agrarpreise in Deutsche Mark ausgesetzt. Für die Zeit ab 1.1.1970 hat der Rat der Europäischen Gemeinschaften am 11.11.69 folgende Regelung getroffen: Die BRD kann ihrer Landwirtschaft für die Jahre 1970 bis einschließlich 1973 pro Jahr Beihilfen bis zur Höhe von 1,7 Mrd. DM, an denen sich die Gemeinschaft mit gewissen Beiträgen beteiligt, gewähren. Die Beihilfen, auf welche Art. 93 EWGV Anwendung findet, sind den Bauern grundsätzlich direkt zu gewähren (bis zu einer Höhe von 3 % des Netto-Verkaufspreises eines Erzeugnisses dürfen sie auch indirekt gewährt werden).

Mit dem Aufwertungsausgleichsgesetz vom 31.12.69 (BGBl. I S. 2381) hat die BRD diesen Brüsseler Beschlüssen Rechnung getragen. Nach diesem Gesetz erhält die deutsche Landwirtschaft seit dem 1.1.70

a) indirekte Beihilfen durch einen Kürzungsanspruch (Art. 2-5): Das Gesetz hebt den bisher im Rahmen des § 24 UStG bestehenden Steuersatz von 5 % durch eine Änderung dieser Bestimmung auf 8 % an. Die Pauschalierung der Vorsteuerbeträge bleibt jedoch in Höhe von 5 % bestehen. Unverändert bleiben auch die Steuersätze für die Umsätze der Landwirte, die auf die Durchschnittsbesteuerung nach § 24 USt verzichtet haben (Regelfall: 5,5 %). Gleichzeitig räumt das Gesetz aber beiden Gruppen das Recht ein, die geschuldete USt um 3 % der Bemessungsgrundlage zu kürzen.

b) direkte Beihilfen von jährlich rd. 920 Mio. DM aus dem Bundeshaushalt^{388a)}.

387) Abl. 1969 Nr. L 255 S 13 u. BGBl. 1969 II S. 1991.

388) HB Nr. 208 vom 29.10.1969 S. 1.

388a) Das FG Düsseldorf, Vorlagebeschluß vom 15.7.1970, EFG 1970 S. 452 bezweifelt, ob die Entscheidungen der EWG-Kommission als Ermächtigung für die Erhebung einer Ausgleichsabgabe nach Art. 226 EWGV ausreichend sind.

IV Art. 235 EWGV

Art. 235 EWGV lautet:

"Erscheint ein Tätigwerden der Gemeinschaft erforderlich, um im Rahmen des Gemeinsamen Marktes eines ihrer Ziele zu verwirklichen, und sind in diesem Vertrag die hierfür erforderlichen Befugnisse nicht vorgesehen, so erläßt der Rat einstimmig auf Vorschlag der Kommission und nach Anhörung der Versammlung die geeigneten Vorschriften."

Art. 235 EWGV ist subsidiärer Art. Auf ihn kann erst zurückgegriffen werden, wenn mit Hilfe der anderen, im EWGV vorgesehenen Schutzklauseln nicht vorgegangen werden kann, z.B. weil keine "Schwierigkeiten" i.S.d. Art. 226 EWGV vorliegen oder - und deshalb wird Art. 235 EWGV in Zukunft eine große Rolle spielen - europäische Marktordnungen vorliegen und die Übergangszeit beendet und deshalb die Art. 46 und 226 EWGV keine Anwendung finden können. Art. 235 EWGV bedeutet insoweit eine Lückenfüllung³⁸⁹⁾. Darin erschöpft sich Art. 235 EWGV nicht. Auf Grund dieser Vorschrift können beispielsweise einheitliche Verwaltungsvorschriften für alle Mitgliedstaaten erlassen werden; der Rat kann sich durch Rechtsakt selbst neue zusätzliche Kompetenzen zu hoheitlichem Handeln bewilligen! Hier interessiert aber nur die Möglichkeit, daß auf Grund dieser Vorschrift der Rat einen Rechtsakt erlassen kann, auf Grund dessen, die Mitgliedstaaten in beschränktem Umfang wieder gesetzgeberische Akte auf zollrechtlichem Gebiet erlassen können.

So hat z.B. im Zusammenhang mit der gemeinsamen Agrarpolitik der EWG-Ministerrat in zwei Beschlüssen vom 4.4.1962³⁹⁰⁾ Schutzklauseln geschaffen, um bestimmte agrarische Verarbeitungserzeugnisse der 2. Verarbeitungsstufe im Warenaustausch innerhalb des gemeinsamen Marktes und mit Drittländern wettbewerbsfähig zu halten. Dabei ging man davon aus, daß Rohstoffunterschiede bestünden, die den Wettbewerb so stark beeinträchtigen, daß die betreffenden Produktionszweige im Einfuhrland dadurch in ihrer Existenz gefährdet würden.

Daraus folgt, daß Art. 235 EWGV, der als Ausnahmenvorschrift des EWGV restriktiv auszulegen ist, als Rechtsgrundlage für eine zu erhebende Ausgleichsabgabe nur infrage kommt, wenn ein unterschiedlicher Preisstand in den einzelnen Ländern vorliegt, dadurch die einheimische Industrie gefährdet wird, der Rat den Antrag einstimmig genehmigt.

389) Meibom, Lückenfüllung ..., S. 2165.

390) ABl. 1962 S. 999, bekannt gemacht im BGBl. II S. 764

ABl. 1962 S. 1000, bekannt gemacht im BGBl. II S. 764.

C DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS IN DER BUNDES- REPUBLIK DEUTSCHLAND FÜR SONSTIGE INDIREKTE STEUERN DURCH DEN EWGV

Während in der BRD gem. der Definition des § 1 AO auch Zölle zu den Steuern zählen und zwar zur Gruppe der indirekten Steuern ³⁹¹⁾, unterscheidet der EWGV zwischen Zöllen und Abgaben gleicher Wirkung einerseits ³⁹²⁾ und inländischen Abgaben andererseits ³⁹³⁾.

Von den inländischen Abgaben behandelt der EWGV die indirekten Steuern ³⁹⁴⁾ - mit Ausnahme der Zölle, die ja nach dem EWGV keine inländischen Abgaben sind ³⁹⁵⁾ - in den Art. 95 - 97 EWGV.

C 1 Grundsatz: EWGV läßt Gesetzgebungsbefugnis der Mitgliedstaaten für sonstige indirekte Steuern unberührt

Wie gezeigt wurde, waren die Mitgliedsländer von Anfang an verpflichtet, die Zölle und Abgaben gleicher Wirkung schrittweise untereinander abzubauen und gegenüber Drittländern zu vereinheitlichen.

Auf dem Gebiet der inländischen Abgaben bleibt den Mitgliedstaaten jedoch das Recht, ihre Steuerpolitik selbständig zu gestalten. Die einzelstaatliche Autonomie wird nur insoweit eingeschränkt, als dies zur Erreichung der allgemeinen Ziele des Vertrages ³⁹⁶⁾, insbesondere eines freien Wettbewerbs erforderlich ist.

391) Meilicke, aaO, S. 1.

392) Art. 12 - 17, 112 Abs. 2 EWGV.

393) Art. 17 Abs. 3, 95 - 97, 112 Abs. 2 EWGV.

394) Dazu gehören: Umsatzsteuer, Umsatzausgleichsteuer, Verbrauchsteuern, Monopolausgleichsabgaben, Beförderungs-, Verkehrs- und sonstige Kostensteuern.

395) Deshalb "sonstige indirekte Steuern".

396) Vgl. Art. 6 Abs. 1 EWGV.

I Die unterschiedliche Belastung der Waren mit sonstigen indirekten (und direkten) Steuern kann den Wettbewerb beeinflussen

Die Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs war ursprünglich das eigentliche Ziel der Erhebung aller öffentlichen Abgaben. Mit der Steuerpolitik werden in immer größerem Maße aber auch ordnungspolitische Ziele verfolgt. Dies und der steigende Anteil der Steuern am Bruttosozialprodukt ³⁹⁷⁾ läßt den Einfluß der öffentlichen Abgaben auf die Wettbewerbsbedingungen ständig steigen. Hinzu kommt, daß mit dem Abbau der Binnenzölle einzelne Mitgliedstaaten versuchten, als Ausgleich die Steuern im grenzüberschreitenden Warenverkehr zu erhöhen ³⁹⁸⁾. Unterschiede in der Besteuerung bei Unternehmen verschiedener Staaten machen sich als Kosten und Preisunterschiede für die einzelnen Unternehmen bemerkbar ³⁹⁹⁾. Dabei ist es ohne wesentliche Bedeutung, ob die Steuern von den Unternehmen sofort über die Kosten in die Preise einkalkuliert oder ob die Steuern (zunächst) aus den Erträgen der Unternehmen finanziert werden.

1. Untersuchungen über die unterschiedliche Steuerbelastung in der EWG

Nach einer Untersuchung der OECD ⁴⁰⁰⁾ hatte von den sechs EWG-Staaten Frankreich 1966 die höchste Steuerbelastung. Dabei wurden allerdings die Beiträge zur Sozialversicherung mitberücksichtigt.

Die Tabelle zeigt folgendes Bild ⁴⁰¹⁾:

	Direkte Steuern	Indirekte Steuern	Sozialver- sicherung	Belastung insgesamt
	%	%	%	%
Frankreich	6,5	17,7	14,4	38,6
Niederlande	13,3	10,4	12,1	35,8
BRD	10,5	14,2	10,2	34,9
Belgien	9,1	13,2	8,9	31,2
Italien	6,6	12,6	9,9	29,1

397) 1968 wurden in der BRD ca. 120 Mrd. DM an Steuern eingenommen, bei einem Bruttosozialprodukt von 529 Mrd. DM, vgl. auch dazu Schulze-Brachmann, Die Entwicklung ..., S. 51.

398) So haben Belgien und die Niederlande 1959/60 gleichzeitig mit der Senkung der Binnenzölle ihre Ausgleichssteuersätze bei der Umsatzsteuer erhöht, vgl. Regul, aaO, Teil II B S. 53.

399) Ohne Verfasser, Besteuerung ..., S. 31/32.

400) Vgl. Adam S. 121.

401) Es fehlt Luxemburg; die Belastungen in Luxemburg dürften jedoch noch unter den Sätzen Italiens liegen.

Es sind Untersuchungen angestellt worden, die zeigen, daß unterschiedliche Steuerbelastungen der Waren den Wettbewerb beeinflussen.

Am Anfang stand der sog. Steuerstreit in der Montanunion. Äußerer Anlaß des Streites waren die bei Inkrafttreten des EGKSV am 10.2.1953 bestehenden deutschen "Doppelpreise", nämlich verschiedene Preise für In- und Ausland. Gem. Art. 60 EGKSV kam es zwar zu einer einheitlichen Preisstellung, die deutsche Kohleindustrie wollte jedoch die Ausfuhrvergütungen des § 16 UStG a.F. für grenzüberschreitende Lieferungen in Anspruch nehmen. Dadurch hätte die deutsche Kohleindustrie bei ihren Lieferungen ins Ausland neben dem Erlös aus dem einheitlichen Kohlepreis zusätzlich die Ausfuhrhändlervergütung von 3,68 % plus Ausfuhrvergütung von 0,5 % erhalten. Dagegen wandte sich die Hohe Kommission. Nach ihrer Meinung sollten die Vergütungsbeträge nicht dem deutschen Exporteur, sondern dem ausländischen Importeur zugutekommen. Zur Klärung der Problematik setzte die Hohe Behörde durch Beschluß vom 5.3.53 einen Sachverständigenausschuß ein, dessen Aufgabenstellung davon ausging, daß der EGKSV zwar einen Gemeinsamen Markt geschaffen, die Verschiedenheit der Steuersysteme, insbesondere bei der Umsatzsteuer aber aufrechterhalten blieb.

In seinem Bericht vom 8.4.1953 kommt der Tinbergen-Ausschuß ⁴⁰²⁾ u. a. zu dem Ergebnis, daß eine Chancengleichheit der Produkte aus den einzelnen Mitgliedstaaten bei den verschiedenen Steuersystemen nur dann gewahrt ist, wenn überall das Bestimmungsland-Prinzip angewandt wird und die in den einzelnen Ländern angewandten Steuersätze gleich hoch sind. Damit blieb es beim Grundsatz "Preise ohne Steuern" und als der gemeinsame Kohle- und Stahlmarkt am 1.5.53 eröffnet wurde, beeilte sich die BRD, die bei der Einfuhr zu erhebende Umsatzausgleichsteuer zu verdoppeln ⁴⁰³⁾.

Eine Untersuchung von Eßer über die steuerlichen und finanziellen Lasten im deutschen und französischen Maschinenbau kommt zu dem Ergebnis, daß auf deutscher Seite rd. 65 % der steuerlichen Belastung nicht grenzausgleichsfähig sind, während diese Zahl für Frankreich nur auf 40 % lautet. Ähnliche Ergebnisse für den Stahlmarkt wies Michaelis nach ⁴⁰⁴⁾.

402) Benannt nach seinem Vorsitzenden, dem niederl. Nobelpreisträger Professor Tinbergen.

403) 3. Gesetz zur Änderung des UStG vom 23.5.53, BGBl. I S. 233.

404) Zur steuerlichen Behandlung des grenzüberschreitenden Verkehrs nach EGKSV und EWGV vgl. Flume-Schmidt, aaO.

2. Ausgleichsthesen

Es wird die Ansicht vertreten, daß unterschiedliche Steuersysteme und -belastungen die Entwicklung des Wettbewerbs nicht beeinträchtigen. Zur Begründung wird dabei auf den sog. Geldmengenpreismechanismus und den Wechselkursmechanismus verwiesen.

2.1 Geldmengenpreismechanismus

Sind inländische Unternehmen stärker mit Steuern belastet als Unternehmen des Auslandes, so bewirkt der Geldmengenpreismechanismus, daß bei Passivierung der Zahlungsbilanz ein Abfluß der Währungsreserven einsetzt. Die Verringerung der inländischen Geldmenge zwingt die inländischen Unternehmen zur Senkung von Kosten und Preisen. Die exportorientierten Unternehmen können dadurch wieder exportieren und gleichzeitig damit gehen infolge der sinkenden Inlandspreise die Importe allmählich zurück.

Diese Theorie muß in der Praxis vor allem daran scheitern, daß die Kosten und hier vor allem die Löhne nur in geringem Umfange beweglich sind.

2.2 Wechselkursmechanismus

Sind die Unternehmen im Inland stärker mit Steuern belastet, als die ausländischen Unternehmen, so bewirkt ein funktionsfähiger Wechselkursmechanismus, daß am Devisenmarkt infolge der passiven Zahlungsbilanz die Nachfrage nach Devisen des Auslandes das Angebot übersteigt. Der Kurs, zu dem eigene Zahlungsmittel in ausländische Zahlungsmittel umgewechselt werden, fällt. Durch das Fallen des Wechselkurses werden die Exporte aus dem Inland wieder angeregt und die Einfuhren aus dem Ausland gehen zurück.

Dagegen ist zu sagen: Der Wechselkurs gleicht nur Unterschiede in den Durchschnittspreisen und -kosten aus, also die durchschnittlichen Abgabekosten der Erzeugnisse von Staat zu Staat - und dies auch nur bei flexiblen Wechselkursen oder wenn starre Wechselkurse realistisch festgesetzt sind -, nicht dagegen Sonderbelastungen oder Sonderbegünstigungen einzelner Wirtschaftszweige ⁴⁰⁵⁾.

⁴⁰⁵⁾ Einzelheiten und weitere Nachweise siehe Regul, Teil II B S. 49 und Vedel, Sp. 529 ff.

II Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes und Ausgleichsmechanismus als Übergangslösung

Nachdem die Schöpfer des EWGV einerseits die Steuerhoheit den Mitgliedstaaten belassen wollten, andererseits aus den Erfahrungen der Montanunion die Lehre gezogen hatten, daß unterschiedliche Steuerbelastungen der Waren den Wettbewerb beeinflussen ⁴⁰⁶), mußten sie eine Lösung finden, die beiden Vorstellungen gerecht zu werden versuchte. Die Lösung heißt: Anwendung des Besteuerungsprinzips des Bestimmungslandes und Ausgleichsmechanismus ⁴⁰⁷).

1. Das Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes

Die Waren des grenzüberschreitenden Verkehrs sind grundsätzlich mit den Steuern des Ursprungslandes belastet (= Besteuerungsprinzip des Ursprungslandes). Blieben die Waren mit diesen Steuern belastet, so könnte dies zur Folge haben, daß innerhalb der EWG Waren mit ungleicher Steuerbelastung aufeinandertreffen würden. Der Wettbewerb wäre verfälscht; die Waren mit der höheren steuerlichen Belastung wären im Nachteil. Deshalb entlastet man die Waren bei der Ausfuhr durch Rückvergütungen von den auf ihnen ruhenden Steuern; die Einfuhrwaren dagegen werden durch Ausgleichsteuern in Höhe der inländischen Steuern belastet.

2. Art. 95 ff. EWGV setzen das Prinzip des Bestimmungslandes voraus

Die Art. 95 - 97 EWGV gehen vom Prinzip des Bestimmungslandes aus. Gleichzeitig verbieten sie jedoch - soweit ist also die deutsche Gesetzgebungshoheit eingeschränkt - die Belastung der Einfuhren mit Ausgleichsteuern bzw. die Rückvergütung von Steuern bei Ausfuhren insoweit, als die Belastung bzw. die Rückvergütung höher ist, als die auf den Waren lastende Steuer. Mit diesen Verboten soll sichergestellt werden, daß mit der steuerlichen Belastung keine mittelbare Schutzwirkung einheimischer Waren, mit der steuerlichen Entlastung keine Subventionierung eintritt.

⁴⁰⁶) Schulze-Brachmann, Ausgewählte Steuerfragen ... S. 407.

⁴⁰⁷) Damit wurde das GATT-Prinzip übernommen, vgl. Art. III und Art. XVI GATT.

3. Nachteile dieser Regelung

Der Ausgleichsmechanismus, der die kostensteuerliche Gleichstellung der Auslands- und Inlandswaren erreichen will, begegnet schon technisch großen Schwierigkeiten. Deshalb eröffnet Art. 97 EWGV auch die Möglichkeit zur Bildung von Durchschnittssätzen bei der kumulativen Umsatzsteuer. Der Ausgleichsmechanismus bewirkt aber, daß die inneren Handelsgrenzen nicht beseitigt werden und ein voller Ausgleich praktisch nicht möglich ist⁴⁰⁸⁾.

3.1 Zollgrenzen bleiben als "Steuer"-grenzen bestehen

Bereits während des schrittweisen Abbaues der Zollgrenzen hatte sich gezeigt, daß Mitgliedstaaten versuchten, die Senkung der Zölle durch Erhöhung der Steuern im grenzüberschreitenden Warenverkehr zu kompensieren. Diese Tendenz setzte sich nach dem 1. 7. 68 verstärkt fort. Nach diesem Zeitpunkt hat sich an den Grenzen nicht allzu viel geändert:

Die Zöllner sind geblieben. Man versucht zwar über Steuerbefreiungen eine Milderung zu erreichen. So hat der Rat der Europäischen Gemeinschaften am 28. 5. 69 eine Richtlinie über Steuerbefreiungen im internationalen Reiseverkehr erlassen⁴⁰⁹⁾.

Danach sollen künftig im Reiseverkehr zwischen den Mitgliedstaaten Waren bis zum Wert von 75 Rechnungseinheiten = 300, -- DM von den bei der Einfuhr zu erhebenden Umsatzsteuern und Verbrauchsteuern befreit sein⁴¹⁰⁾.

Durch die Aufrechterhaltung der Zollgrenzen als "Steuer"-grenzen wird ein wichtiges allgemeines Integrationsziel, im Gesamtwirtschaftsgebiet die inneren Handelsgrenzen zu beseitigen und binnenmarktähnliche Verhältnisse zu schaffen, geopfert.

408) Sievert, S. 146: "Die bestehenden Ausgleichssysteme können nicht einmal vorläufig als akzeptabel gelten."

409) ABl. 1969 Nr. L 133 S. 6.

410) Die BRD hat die Regelung dieser Richtlinie sofort in das nationale Recht übernommen und die §§ 46 - 48 AZO durch die am 19. 6. 69 in Kraft getretene 16. DVO vom 13. 6. 69, BGBl. I S. 545 geändert; Einzelheiten siehe Seibold, S. 131-134.

3.2 Nicht alle sonstigen indirekten (und direkten) Steuern werden ausgeglichen

Vor allem der Steuerstreit in der Montanunion hat gezeigt, daß durch Ausgleichssysteme Wettbewerbsverzerrungen nicht in vollem Umfang neutralisiert werden können. Das gilt vor allem für die Umsatzsteuer, wenn sie als kumulative Allphasensteuer ausgestaltet ist ⁴¹¹). Hier wird USt auf jeder Stufe des Produktions- und Absatzweges der Waren von neuem ohne Rücksicht darauf erhoben, welchen steuerlichen Belastungen das Erzeugnis auf den Vorstufen bereits unterworfen war. Ausgleichsteuern bzw. Rückvergütungen sind nur unvollständig und berücksichtigen in der Regel immer nur die letzte Stufe ⁴¹²).

III Endziel: Harmonisierung der sonstigen indirekten Steuern (Art. 99 EWGV)

Man war sich von vornherein darüber im klaren, daß durch die Ausgleichssysteme und das Verbot ihres Mißbrauchs in den Art. 95 und 96 EWGV nur eine Übergangslösung geschaffen werden konnte und daß die volle Harmonisierung der indirekten Steuern angestrebt werden muß. Deshalb bestimmt Art. 99 EWGV:

"Die Kommission prüft, wie die Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, einschließlich der Ausgleichsmaßnahmen für den Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, im Interesse des Gemeinsamen Marktes harmonisiert werden können. Die Kommission unterbreitet dem Rat entsprechende Vorschläge; dieser entscheidet darüber einstimmig unbeschadet der Art. 100 und 101."

Dringend war und ist vor allem die Harmonisierung der Umsatzsteuer. Hier sind bereits entscheidende Fortschritte durch die beiden EWG-Richtlinien ⁴¹³) über die Einführung des gemeinsamen Systems der Mehrwertsteuer und die Festlegung ihrer "Modalitäten" vom 11.4.67 erzielt worden. Am 9.12.1969 hat der Rat der Europäischen Gemeinschaften eine weitere Richtlinie verabschiedet. Die 1. Richtlinie verfügt, daß die Mitgliedstaaten das Mehrwertsteuersystem bis spätestens 1.1.70 einführen müssen. Frankreich ⁴¹⁴) hat dieses System ebenso wie heute die BRD ⁴¹⁵), die Nieder-

411) So das dt. Umsatzsteuersystem bis 31.12.67.

412) Anders bei der MWSt.

413) Abl. 1967 S. 1301 ff.

414) Gesetz vom 6.1.66, in Kraft ab 1.1.68.

415) Umsatzsteuergesetz vom 29.5.67, BGBl. I S. 545 i. d. F. d. Gesetzes vom 18.10.67, BGBl. I S. 991, in Kraft getreten am 1.1.68.

lande ⁴¹⁶⁾ und Luxemburg. Belgien konnte die Frist zum 1.1.70 nicht einhalten ⁴¹⁷⁾.

Italien dagegen zögert ⁴¹⁸⁾. Wahrscheinlich wird Italien die MWSt erst zum 1.1.1972 einführen ⁴¹⁹⁾.

Inzwischen hat die Kommission einen Richtlinienentwurf ausgearbeitet, der vorsieht, daß der gemeinsame Mehrwertsteuertermin um ein Jahr auf 1.1.1971 verlängert wird. Das EP hat diesen Termin gebilligt ⁴²⁰⁾, wobei Jean Rey, der Präsident der Kommission in der Debatte durchblicken ließ, daß Italien ein weiteres Jahr Aufschub brauchen werde.

Es fehlt aber noch eine Richtlinie über die Fixierung eines gemeinsamen Steuersatzes (und gegebenenfalls gemeinsamer Befreiungen) für die Mehrwertsteuer, wobei den Staaten eine gewisse "Bandbreite" eventuell zugestanden werden könnte ⁴²¹⁾. Zum Teil wird aber ein gemeinsamer Mehrwertsteuersatz nicht unbedingt für nötig gehalten ⁴²²⁾. Dagegen hat die Kommission entsprechend dem in Art. 15 der 2. Richtlinie erteilten Auftrag dem Rat am 26.2.68 den Vorschlag einer 3. Richtlinie über gemeinsame Modalitäten für die Anwendung der MWSt auf Umsätze von landwirtschaftlichen Erzeugnissen unterbreitet ⁴²³⁾.

Nachdem die BRD die MWSt eingeführt hat, war es unzulässig, die Straßengüterverkehrssteuer einzuführen ^{423a)}. Nach Art. 4 der Entscheidung des Rats vom 13.5.1965 über die Harmonisierung bestimmter Vorschriften, die den Wettbewerb im Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr beeinflussen, in Verb. m. Art. 1 der ersten Richtlinie des Rats vom 11.4.67 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die USt, war die BRD verpflichtet, die MWSt einzuführen, was sie auch tat. Gleichzeitig damit hob die BRD die Beförderungssteuer auf. Die Neueinführung der Straßengüterverkehrssteuer ist

416) Ab 1.1.69; Wet van 28 juni 1968, Staatsblad 329.

417) Belgien stellte den Antrag, die Einführung der Mehrwertsteuer aus konjunkturpolitischen Gründen um ein Jahr zu verschieben; vgl. HB Nr. 182 vom 23.9.69 S. 4, versprach aber dies am 1.1.71 nachzuholen, HB Nr. 83 vom 30.4.70 S. 7.

418) Industriekurier Nr. 164 vom 22.10.68 S. 10.

419) HB Nr. 150 vom 8./9.8.69 S. 3.

420) DB 1969 S. 1870.

421) Debatin, S. 125.

422) Vgl. Fleischmann, S. 184.

423) AbI. 1968 Nr. C 48 und 2. Gesamtbericht S. 65/66.

423a) Vgl. Gesetz über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs vom 28.12.1968, BGBl. I S. 1461 ff. Das FG München, Beschluß vom 23.2.70, AWD 1970 S 185 hat dem EuGH gem. Art. 177 EWGV die Frage vorgelegt, ob ein Verstoß gegen den EWGV vorliegt (Rs 9/70).

mit dem von dem Rat vorgeschriebenen MWSt nicht vereinbar, weil dieses System keinerlei zusätzliche, den Umsatz unmittelbar oder mittelbar erfassende Steuern zuläßt. Dem gegenüber argumentiert die BRD: Solange in der EWG noch nicht alle Staaten das Mehrwertsteuersystem eingeführt hätten, sei die Harmonisierung noch nicht erfolgt und solange habe jeder Mitgliedstaat das Recht neben der allgemeinen USt spezielle Umsatzsteuern zu erheben.

Wesentlich schwieriger ist die Harmonisierung der Verbrauchsteuern: Während in den übrigen EWG-Ländern die Belastung durch die Verbrauchsteuern zwischen 10 und 20 % beträgt, liegt sie in Italien bei 35 %. Hinzu kommt, daß für bestimmte Produkte zum Teil Verbrauchsteuern, zum Teil Monopole bestehen.

Schulze-Brachmann ⁴²⁴⁾ bringt folgende Beispiele:

	BRD	Belgien	Frankreich	Italien	Luxemburg Niederlande
Tabak	Verbr. St.	Verbr. St.	Monopol	Monopol	Verbr. St.
Branntwein	Monopol	Verbr. St.	Monopol	Verbr. St.	Verbr. St.
Salz	Verbr. St.	-	-	Monopol	-
Zündhölzer	Verbr. St.	-	Monopol	Monopol	-
Feuerzeuge	-	-	-	Monopol	-
Zigaretten- papier	Verbr. St.	-	-	Monopol	-

Das Programm der Kommission zur Steuerharmonisierung, am 8.2.67 dem Rat übermittelt, sieht die Harmonisierung der Tabak-⁴²⁵⁾, Branntwein-, Mineralöl-, Zucker-, Süßstoff- und Biersteuer vor⁴²⁶⁾.

Zur Angleichung der indirekten Steuern auf den Kapitalverkehr hat die Kommission einen Richtlinienvorschlag vorgelegt⁴²⁷⁾. Der Ministerrat hat diesen Richtlinienvorschlag auf seiner Sitzung am 25.3.69 nicht verabschiedet (nach dem Richtlinienvorschlag sollte u. a. die Wertpapiersteuer, in der BRD bereits abgeschafft, ab 1.1.70 nicht mehr erhoben werden). Auf italienischen Wunsch

424) Ausgewählte Steuerfragen ..., S. 428.

425) Der Finanz- und Haushaltsausschuß d. EP hält hier weitgehende Änderungen für erforderlich, u. a. deshalb, weil durch den VO-Entwurf der Kommission das Steueraufkommen der Mitgliedstaaten erheblich gemindert würde; 1968 erbrachte die Tabaksteuer in der BRD mit 5.99 Mrd. DM = 9,1 % der Steuereinnahmen des Bundes; HB vom 28.2./1.3.69 Nr. 42 S.4.

426) 2. Gesamtbericht S. 67.

427) 2. Gesamtbericht S. 67/68.

sollte die Richtlinie erst am 1.1.1971 in Kraft treten ⁴²⁸⁾.

Aus dem Gesagten ergibt sich, daß die Harmonisierung der indirekten Steuern innerhalb der EWG im Ganzen gesehen noch in den Anfängen steckt. Bis auf wenige Ausnahmen, z.B. bei der Umsatzsteuer, ist der deutsche Gesetzgeber auf Grund des Art. 99 EWGV in seiner Gesetzgebungshoheit noch nicht wesentlich beschränkt.

C 2 Die Beschränkungen des deutschen Gesetzgebers mit Inkrafttreten des EWGV

Die nachfolgend zu erörternden Beschränkungen des deutschen Gesetzgebers wurden grundsätzlich mit Inkrafttreten des EWGV (1.1.58) wirksam.

Lediglich die bei der Einfuhr am 1.1.58 erhobenen Ausgleichssteuern durften unabhängig von Art. 95 Abs. 1 und 2 in ihrer bisherigen Höhe bis zum Beginn der 2. Stufe, d.i. bis zum 1.1.62 weiter erhoben ⁴²⁹⁾ werden. Seit dem 1.1.62 müssen aber alle Staaten auch die Vorschriften des Art. 95 beachten. Hier besteht ein Unterschied zu den Bestimmungen des GATT, das seinen Mitgliedern gestattet, abweichende Vorschriften aus der Zeit vor dem Beitritt zum GATT aufrechtzuerhalten ⁴³⁰⁾.

I. Beschränkungen bei der Besteuerung von Einfuhrwaren (Art. 95 EWGV)

Art. 95 EWGV wendet sich gegen den Mißbrauch des an sich zulässigen Besteuerungsrechts der Mitgliedstaaten. Er lautet:

"Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten weder unmittelbar noch mittelbar höhere inländische Abgaben gleich welcher Art, als gleichartige inländische Waren unmittelbar oder mittelbar zu tragen haben ⁴³¹⁾.

428) Außenhandelsdienst 1969 Nr. 13 S. 290.

429) Art. 95 Abs. 3 EWGV.

430) Art. III Abs. 3 GATT.

431) Abs. 1 erzeugt unmittelbare Wirkungen und begründet individuelle Rechte des Einzelnen, welche die staatlichen Gerichte zu beachten haben - EuGH, Urteil vom 16.6.66, Rs 57/65, EuGHRspr. Bd. XII S. 2588 ff.; Urteil vom 3.4.68, Rs 28/67, EuGHRspr. Bd. XIV S. 215 ff.

Die Mitgliedstaaten erheben auf Waren aus anderen Mitgliedstaaten keine inländischen Abgaben, die geeignet sind, andere Produktionen mittelbar zu schützen⁴³²⁾.

Spätestens mit Beginn der zweiten Stufe werden die Mitgliedstaaten die bei Inkrafttreten dieses Vertrages geltenden Bestimmungen aufheben oder berichtigen, die den o.g. Vorschriften entgegenstehen."

Die Regelung des Art. 95 EWGV entspricht den Bestimmungen des GATT (Art. III Abs. 2).

1. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale des Art. 95 EWGV

1.1 Einfuhr von Waren aus anderen Mitgliedstaaten

Einfuhr bedeutet nach § 1 Abs. 2 S. 2 ZG das Verbringen von Waren in das Zollgebiet. Ein Erzeugnis wird also eingeführt, wenn es in das Hoheitsgebiet verbracht wird. Der Übergang in den freien Verkehr ist dazu nicht erforderlich⁴³³⁾. Zum Verbringen ist eine menschliche Willensbestätigung erforderlich⁴³⁴⁾. Waren, die ohne menschlichen Willen in das Zollgebiet gelangt sind, z.B. ausgebrochenes Vieh, werden erst dadurch in das Zollgebiet verbracht, daß sie mit menschlichem Willen darin verbleiben.

Der Begriff Einfuhr wird auch verwendet in § 1 Nr. 3 UStG 1951 und § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG 1967. Wie der BFH mit Urteil vom 14. 5. 69⁴³⁵⁾ bestätigte, bedeutet Einführen einen tatsächlichen Vorgang, nämlich das Verbringen von Waren aus dem Ausland oder einem Zollfreigebiet in das Inland.

Waren sind Erzeugnisse, die einen Geldwert haben und deshalb Gegenstand von Handelsgeschäften sein können⁴³⁶⁾. Das Zollgesetz⁴³⁷⁾ bezeichnet als Waren alle beweglichen Sachen.

Aus anderen Mitgliedstaaten stammen Waren nur, wenn sie ihren Ursprung in einem anderen Mitgliedstaat haben⁴³⁸⁾. Durch die VO Nr. 802

432) Auch Abs. 2 hat unmittelbare Geltung, vgl. EuGH, Urteil vom 4. 4. 63, Rs 27/67, AWD 1968 S. 199 und Anm. von Ehle, Grundsätzliche Aspekte ..., S. 101.

433) So auch FG Ffm., Urteil vom 22. 5. 1968, II/2 - E - 109/67, ZfZ 1968 S. 283 - 285.

434) Plischke S. 17.

435) VII R 47/66, DB 1969 S. 1876.

436) EuGH, Urteil vom 10. 12. 1968, Rs 7/68, AWD 1969 S. 21/22.

437) § 1 Abs. 2.

438) Ebenso Art. III Abs. 2 GATT.

vom 27.6.68⁴³⁹⁾ wurde eine für alle EWG-Länder verbindliche Begriffsbestimmung des Warenursprungs eingeführt⁴⁴⁰⁾. Im Grundsatz ändert sich dadurch für die BRD nichts, denn § 28 ZG, der bisher diese Fragen regelte, enthielt im wesentlichen ähnliche Formulierungen wie die EWG-VO⁴⁴¹⁾.

Nach wie vor wird die Frage des Ursprungs einer Ware dann kein Problem sein, wenn sie ein reines Erzeugnis des betreffenden Landes ist. Wie ist es aber bei Erzeugnissen, z.B. eingeführten Halbwaren, die im Inland be- oder verarbeitet und dann wieder exportiert werden? Nach einhelliger Auffassung kommt es hier auf die sog. "Nationalisierung" der Ware an. Nach § 28 ZG galt eine Ware dann als nationalisiert, wenn eine wesentliche Änderung der Beschaffenheit und eine letzte wirtschaftlich gerechtfertigte Bearbeitung eingetreten war. Als Hilfskriterium konnte die Wertsteigerung herangezogen werden.

Art. 5 der EWG-VO Nr. 802 bestimmt: "Eine Ware, an deren Herstellung zwei oder mehrere Länder beteiligt sind, hat ihren Ursprung in dem Land, in dem die letzte wesentliche und wirtschaftlich gerechtfertigte Be- und Verarbeitung stattgefunden hat, die in einem dazu eingerichteten Unternehmen vorgenommen worden ist und zur Herstellung eines neuen Erzeugnisses geführt hat oder eine bedeutende Herstellungsstufe darstellt."

Es genügt also nicht, daß sich die Waren im Freiverkehr in den anderen Mitgliedstaaten befinden (vgl. Art. 10). Waren aus einem anderen Mitgliedstaat können deshalb auch Waren sein, die im Rahmen eines passiven Veredelungsverkehrs⁴⁴²⁾ rückgeliefert werden⁴⁴³⁾.

1.2 Vorhandensein gleichartiger (Abs. 1) oder anderer, unmittelbar konkurrierender oder zum Wettbewerb geeigneter Waren (Abs. 2)

Gleichartig (Abs. 1) sind eingeführte und heimische Waren sicher dann, wenn es sich um gleiche Erzeugnisse handelt. Darin kann sich aber die Bedeutung des Wortes "gleichartig" nicht erschöpfen. Das ergibt sich insbesondere aus dem französischen Text. Mit "produits similaires" sind nicht notwendigerweise gleiche Erzeugnisse gemeint⁴⁴⁴⁾.

⁴³⁹⁾ AB1. 1968 Nr. L 148.

⁴⁴⁰⁾ Vgl. dazu auch die "VO über das Ursprungszeugnis und den Antrag hierzu", AB1. 1969 Nr. L 58 S. 79.

⁴⁴¹⁾ So auch Dankert, S. 599.

⁴⁴²⁾ - die zollbegünstigte Veredelung von Waren des freien Verkehrs im Ausland.

⁴⁴³⁾ FG Münster, Urteil vom 6.11.68, EFG 1969 S. 160.

⁴⁴⁴⁾ So auch Ehle, Auslegungsprobleme, S. 1691.

Nach dem EuGH ⁴⁴⁵⁾ liegt Gleichartigkeit i. S. v. Art. 95 Abs. 1 EWGV dann vor, "wenn Waren normalerweise steuerrechtlich, zollrechtlich oder statistisch - je nach Lage des Falles - unter die gleiche Bezeichnung einzuordnen sind."

Mit dieser Definition sind aber weitere Unsicherheitsfaktoren eingeführt: "normalerweise", "oder", "je nach Lage des Falles".

Die Legaldefinition für das Wettbewerbsrecht ⁴⁴⁶⁾ "... unter dem Ausdruck "gleichartige Ware" ist eine Ware zu verstehen, die mit der betreffenden Ware identisch ist, d. h. ihr in jeder Hinsicht gleicht, oder wenn es eine solche Ware nicht gibt, eine andere Ware, die charakteristische Merkmale aufweist, die denen der betreffenden Ware stark ähneln", ist ebenfalls unbefriedigend.

Eine andere Möglichkeit, den Begriff "gleichartig" zu bestimmen, liegt darin begründet, daß man an materielle Bezugspunkte anknüpft, also an Eigenschaft, Qualität, Verwendungsmöglichkeit etc. Gleichartig sind Waren dann, wenn sie gleiche oder sehr ähnliche Eigenschaften aufweisen, wenn sie sich qualitätsmäßig entsprechen und/oder wenn ihre Verwendungsmöglichkeit in etwa die gleiche ist.

Von anderen, unmittelbar konkurrierenden oder zum Wettbewerb geeigneten Waren i. S. d. Art. 95 Abs. 2 EWGV kann man sprechen, wenn den ausländischen Waren, auf dem Inlandsmarkt keine gleichartigen, wohl aber Substitutionswaren gegenüberstehen. Substitutionswaren sind nach dem EuGH ⁴⁴⁷⁾ "alle eingeführten Erzeugnisse, die mit einem inländischen Produkt im Hinblick auf jede denkbare wirtschaftliche Verwendungsmöglichkeit im Wettbewerb stehen" und "Waren, die in einer dauerhaften und typischen Wirtschaftsbeziehung stehen, obwohl ein unmittelbarer Wettbewerb mit einem ausländischen Erzeugnis nicht gegeben ist" ⁴⁴⁸⁾.

Damit wird der Anwendungsbereich des Art. 95 Abs. 2 EWGV sehr weit gezogen. Nach Deutschland eingeführte Zitronen durften mit keinem inländischen Produkt in Wettbewerb stehen. Dagegen sind Kakaobohnen Substitutionswaren zu Kakao-pulver, da dieses durch Auspressen der Bohnen hergestellt werden kann ⁴⁴⁹⁾.

Liegen weder die Voraussetzungen des Art. 95 Abs. 1, noch des Abs. 2 vor,

445) Urteil vom 4.4.68, Rs 27/67, EuR 1968 S. 314 = AWD 1968 S. 199.

446) Art. 5 der Anti-Dumpingverordnung (RatsVO Nr. 459/68).

447) Rs 27/67, AWD 1968 S. 199.

448) Dazu kritisch Ehle, Grundsätzliche Aspekte ..., S. 105.

449) Rs 28/69, AB1. 1969 Nr. C 100 S. 2.

sind im Inland also überhaupt keine vergleichbaren Waren vorhanden ⁴⁵⁰⁾, dann fehlt es an einem Tatbestandsmerkmal und eine Einfuhrbesteuerung ist in jeder Höhe zulässig ⁴⁵¹⁾. Bei der Einfuhr von Zitronen aus Italien, einer Ware, bei der es in der BRD an vergleichbaren Produkten fehlt, konnte deshalb der deutsche Fiskus eine UAGISt von 2,5 % erheben ⁴⁵²⁾.

Zur Begründung kann man darauf hinweisen, daß Art. 95 das nationale Besteuerungsrecht nur durch das Verbot eingrenzt, Importwaren gegenüber gleichartigen oder substituierbaren inländischen Erzeugnissen nicht durch inländische Abgaben zu diskriminieren. Fehlt es dagegen an einer Konkurrenz mit inländischen Waren und damit an der Möglichkeit der Benachteiligung von Importwaren, so muß man zu dem Schluß kommen, daß keine Beschränkung des nationalen Besteuerungsrechts gegeben ist.

2. Rechtsfolgen bei Vorliegen des Tatbestandes von Art. 95 EWGV

Die Tatbestände des Art. 95 Abs. 1 und Abs. 2 EWGV haben Rechtsfolgen von unterschiedlicher Strenge. Die Gesetzgebungshoheit der BRD ist bei Abs. 1 stärker eingeschränkt als bei Abs. 2.

2.1 Verbot der Erhebung von inländischen Abgaben, soweit sie höher sind, als Abgaben auf gleichartigen inländischen Waren liegen (Abs. 1)

Nach Abs. 1 dürfen inländische Abgaben nicht erhoben werden, wenn sie höher sind als die entsprechenden Steuersätze, die auf gleichartigen inländischen Produkten liegen. Werden trotz des Verbots höhere inländische Abgaben erhoben, so ist dadurch die nationale Vorschrift nicht nichtig, vielmehr ist der Steuersatz nur insoweit nicht anwendbar, als ein Verstoß vorliegt ⁴⁵³⁾.

450) Ehle, Grundsätzliche Aspekte ..., S. 105, bezweifelt, ob es nach der Auslegung des Art. 95 Abs. 2 durch den EuGH überhaupt noch Waren gibt, die nicht mit inländischen Waren in Konkurrenz stehen.

451) So auch EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 27/67, AWD 1968, S. 199, EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 31/67, AWD 1968, S. 201, FG Baden-Württemberg, Urteil vom 21.3.67, EFG 1967 S. 240-243 = AWD 1967 S. 205-207.

452) FG Hamburg, Vorlagebeschluß vom 11.8.67, EFG 1967 S. 569 = AWD 1967 S. 404 und das darauf ergangene Urteil des EuGH vom 4.4.68, Rs 31/67; ebenso Wohlfahrt u. a., Anm. 6 zu Art. 95 EWGV.

453) BFH, Urteil vom 11.7.68, VII 156/65, NJW 1969 S. 388; BFH, Urteil vom 14.1.69, VII R 13/67, DB 1969 S. 822.

2.1.1 Begriff der inländischen Abgabe

Der EuGH ⁴⁵⁴⁾ versteht unter inländischen Abgaben "alle Abgaben, die das inländische Erzeugnis auf allen Fertigungs- und Vertriebsstufen, die derjenigen der Einfuhr gleichartiger Erzeugnisse aus anderen Mitgliedstaaten vorangehen oder entsprechen, tatsächlich und spezifisch treffen".

Nach dieser Definition können inländische Abgaben sowohl indirekte wie direkte Steuern sein. Da aber Art. 98 EWGV für direkte Steuern eine Sonderregelung trifft, können unter Art. 95 EWGV (und entsprechend unter Art. 96 EWGV) nur indirekte Steuern fallen ⁴⁵⁵⁾. Nicht unter den Begriff "inländische Abgaben" fallen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung ⁴⁵⁶⁾. Der EuGH hat zu diesem Problem erstmals im sog. Gebührenurteil ⁴⁵⁷⁾ Stellung genommen:

"Die Vorschriften für die Aufhebung der Abgaben zollgleicher Wirkung während der Übergangszeit sind unmittelbar in Art. 13 EWGV enthalten. Nach Art. 17 EWGV sind diese Vorschriften auch auf Finanzzölle anwendbar. Bei dieser Sachlage kann Art. 95 EWGV, der eine andere Zeitfolge für die Aufhebung der unter ihn fallenden Beschränkungen vorsieht, nicht auf Abgaben anwendbar sein, die anlässlich oder auf Grund der Einfuhr erhoben werden, lediglich das aus einem anderen Mitgliedstaat eingeführte, nicht aber das einheimische Erzeugnis treffen und den Preis jenes Erzeugnisses so verändern, daß sie auf den freien Warenverkehr die gleiche Wirkung ausüben wie ein Zoll."

In seiner Entscheidung vom 16.6.66 ⁴⁵⁸⁾ bekräftigte der EuGH seine Auffassung, daß Zölle und Abgaben gleicher Wirkung nicht zu den "inländischen Abgaben" zählen. Desgleichen blieb er in zwei April-Urteilen bei seiner Auffassung ⁴⁵⁹⁾. Der EuGH stellte zunächst auf die Zeitfolge der Aufhebung der Abgaben zollgleicher Wirkung und der inländischen Abgaben ab. Daneben ist aber zu berücksichtigen, daß inländische Abgaben keine spezifischen Abgaben auf bestimmte Waren sind, sondern Teil eines allgemeinen Abgabensystems, das unterschiedslos alle Arten inländischer wie eingeführter Waren erfaßt. Soweit diese Abgaben bei der Einfuhr erhoben werden, geschieht dies, um alle Arten von Waren ohne Rücksicht auf ihren Ursprung in eine vergleichbare steuerliche Lage zu bringen. Inländische Abgaben haben deshalb keinen Schutz-

454) Urteil vom 3.4.68, Rs 28/67, EuGHRspr. XIV S. 215 ff = DB 1969 S. 689-691 = UStR 1968 S. 118 ff., vorgelegt durch Beschluß des BFH vom 18.7.67, UStR 1967 S. 224.

455) Meilicke, Steuerrecht, S. 3.

456) Von der Groeben-von Boeckh, Kommentar, Art. 95 RdNr. 3.

457) Vom 8.7.65, Rs 10/65, EuGHRspr. XI S. 635 ff.

458) Verb. Rs 52 und 55/65, EuGHRspr. VII S. 219 ff.

459) Urteile vom 3.4.68, Rs 20/67 und Rs 31/67, aaO.

zweck wie Abgaben zollgleicher Wirkung i. S. d. Art. 12 ff. EWGV und der Marktordnungen ⁴⁶⁰).

2.1.2 Beispiele für inländische Abgaben

Als inländische Abgaben, die eine Ware belasten können, seien genannt:

Umsatzsteuer,
 Umsatzausgleichsteuer bis 31.12.67 in der BRD erhoben ⁴⁶¹),
 Verbrauchsteuern,
 Einfuhrumsatzsteuer,
 Monopolausgleichsabgabe,
 Beförderungssteuer,
 Verkehrssteuern,
 sonstige Kostensteuern.

2.1.3 Höhere unmittelbare Belastung ausländischer Waren

Eingeführte Waren tragen jedenfalls dann eine höhere unmittelbare Belastung als vergleichbare inländische Waren, wenn der Steuersatz für die eingeführte Ware höher ist, als für die inländischen Waren. Rückvergütungen, wie sie bei der Ausfuhr bestimmter Waren gewährt werden, mindern nicht den Gesamtbetrag der inländischen steuerlichen Belastung. Denn die inländische Erzeugung, die ausgeführt wird, nimmt nicht an dem Wettbewerb im Inland teil ⁴⁶²).

Anders ist es aber bei Steuerbefreiungen für Erzeugnisse, die nicht aus dem Wettbewerb ausscheiden. Sind inländische Lieferungen z.B. von Mais durch Erzeuger und Großhändler von der Umsatzsteuer befreit, so liegt keine unmittelbare Belastung der inländischen Ware vor ⁴⁶³). Eine höhere unmittelbare Belastung bei der Einfuhr von Wollkammanzügen lag z.B. vor, solange die BRD eine UAGSt von 4 % erhob, obwohl im Inland der Umsatz von Wollkammanzügen im Großhandel der USt nicht unterworfen war und die Vorbelastung gering war. Bei der Einfuhr von Wolle wurde keine Ausgleichsteuer erhoben und im Inland erzeugte

460) Z.B. Art. 12 Abs. 2 RatsVO 13/64 (Milch- und Milcherzeugnisse) und Art. 20 Abs. 1 der RatsVO 19/62 (Getreide).

461) Sie lag den sog. April-Urteilen des EuGH vom 3.4. und 4.4.1968 zugrunde.

462) Ehle, Grundsätzliche Aspekte ..., S. 104.

463) EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 13/67, AWD 1969 S. 195.

Wolle war ebenfalls steuerfrei ⁴⁶⁴⁾. Eine höhere unmittelbare Belastung kann sich auch dadurch ergeben, daß pauschal festgesetzte Abgaben bei der Einfuhr höher sind als entsprechende Abgaben für im Inland produzierte Waren ⁴⁶⁵⁾.

So erhebt Italien sog. Fabrikationssteuern (*imposte di fabbricazione*). Das sind Verbrauchsteuern, die bei gewissen Erzeugnissen ⁴⁶⁶⁾ auf der Herstellerstufe erhoben werden. Es handelt sich dabei nicht um eine Wertsteuer. Vielmehr wird die Fabrikationssteuer z.B. bei den Garnen nach dem Gewicht einer Spule berechnet. Bei der Einfuhr dieser Waren wird eine Ausgleichsteuer erhoben (*Sovraimposta di confine*). Diese Ausgleichsteuer wird pauschal erhoben, wobei der Pauschalsatz nach Berechnungen der Spinnereindustrien Frankreichs und der BRD höher ist, als die Fabrikationssteuer ⁴⁶⁷⁾. Die Kommission hat wegen der Ausgleichsabgabe auf eingeführte Baumwollgarne aus Spinnfasern gegen Italien ein Verfahren eingeleitet ⁴⁶⁸⁾.

Aus den gleichen Gründen verstößt die von Italien erhobene Ausgleichsabgabe auf die aus anderen Mitgliedstaaten eingeführten und Zucker oder süßende Stoffe enthaltenden Waren ebenso gegen Art. 95 EWGV ⁴⁶⁹⁾, wie die Erhebung der staatlichen Abgabe auf eingeführte Brantweine unter Zugrundelegung eines Mindestalkoholgehaltes von 70 %, nach dem die vergleichbaren italienischen Erzeugnisse nach dem tatsächlichen Alkoholgehalt besteuert werden ^{469a)}.

In Italien sind die Gemeinden ermächtigt, von bestimmten Gütern Verbrauchsteuern zu erheben (*Imposte di consumo*), wobei die Steuersätze die vom Gesetz vorgesehenen Höhen nicht übersteigen dürfen. So können die Gemeinden für Wein etc. Verbrauchsteuern erheben. Ausfuhrlieferungen sind steuerfrei, Einfuhr- und Ausfuhrlieferungen werden besteuert. Geschieht dies wie beim Brantwein für Einfuhrwaren zu einem höheren Satz, so liegt ein Verstoß gegen Art. 95 EWGV vor ⁴⁷⁰⁾.

464) ABl. 1962 S. 2214.

465) Für die kumulativen Umsatzsteuern enthält der EWGV in Art. 97 eine Sonderregelung, nicht aber für die übrigen Verbrauchsteuern.

466) Bier, Kaffeesurrogate, elektrische Energie und Gas, Traubenzucker, Malz, Zucker und Zuckerzusammensetzungen, Sprite, pflanzliche und tierische Öle und Fette, Erdöle, Ausrüstungen für elektrische Beleuchtung, Garne.

467) Cousté, schriftliche Anfrage Nr. 84 vom 5.5.69, ABl. 1969 Nr. C 94 S. 10.

468) AbI. 1969 Nr. C 85 S. 1.

469) Ehle, Grundsätzliche Aspekte ..., S. 100 Fußnote 5.

469a) EuGH v. 15.10.69, Rs 16/69, abgedr. EiSt 1969 S. 135 ff.

470) AbI. 1969 Nr. C 52 S. 5.

Der erhöhte Einfuhrsatz kann nicht damit gerechtfertigt werden, daß die Pauschalbesteuerung eingeführter Branntweine ein Instrument der Agrarpolitik ist und folglich erst beseitigt werden kann, nachdem eine gemeinsame Agrarpolitik für Alkohol eingeführt ist ⁴⁷¹⁾.

Liegt aber auch eine höhere unmittelbare Belastung eingeführter Waren vor, wenn bei im Inland hergestellten Erzeugnissen ein Zahlungsaufschub gewährt werden kann, nicht aber bei eingeführten Waren?

So wird z. B. bei der Einfuhr von Branntwein und branntweinähnlichen Erzeugnissen der Branntweinmonopolausgleich erhoben ⁴⁷²⁾. Dieser besteht in dem Unterschied zwischen regelmäßigem Branntweinverkaufspreis (regelmäßiger Monopolausgleich) oder in bestimmten Fällen in dem Unterschied zwischen dem ermäßigten Branntweinverkaufspreis und dem Branntweingrundpreis (ermäßigter Monopolausgleich). Durch den Branntweinmonopolausgleich soll die Belastung des eingeführten Branntweins der Belastung des im Inland erzeugten Branntweines angeglichen werden.

Während aber bei der Branntweinsteuer und der Monopolabgabe gem. § 129 AO ein Zahlungsaufschub bis zu sechs Monaten gewährt werden kann, bestimmt § 156 BranntwMonG ausdrücklich, daß der Monopolausgleich bei Fälligkeit zu bezahlen ist, d. i. bei Abfertigung zum freien Verkehr.

Es wird die Auffassung vertreten ⁴⁷³⁾, daß § 156 BranntwMonG gegen Art. 95 EWGV verstößt, wobei aber nicht zum Ausdruck kommt, ob durch den Ausschluß des Zahlungsaufschubs das eingeführte Erzeugnis höher unmittelbar oder mittelbar belastet wird ⁴⁷⁴⁾. Der BFH ⁴⁷⁵⁾ hat in einem Vorlegungsbeschluß an den EuGH gem. Art. 177 EWGV dies ebenfalls offen gelassen. Meines Erachtens liegt eine höhere unmittelbare Belastung des eingeführten Erzeugnisses vor.

Daß der Monopolausgleich eine "inländische Abgabe" ist, kann nicht zweifelhaft sein. § 151 Abs. 2 BranntwMonG definiert ihn ausdrücklich als Steuer ⁴⁷⁶⁾. Er

471) Antwort der Kommission auf die schriftliche Anfrage Nr. 78/69 des Abg. Vredeling, Abl. 1969 Nr. C 102 S. 4.

472) § 151 BranntwMonG vom 8.4.1922, RGBl. I S. 405, mehrfach geändert, zuletzt durch das Haushaltssicherungsgesetz vom 20.12.65, BGBl. I S. 2065.

473) FG des Saarlandes, Urteil vom 9.9.66, GZ 114/66, BB 1966 S. 1338 mit Anm. Wendt, Monopolausgleich ..., S. 78/79.

474) Ehle, Auslegungsprobleme ..., S. 1692 betrachtet den Ausschluß des Zahlungsaufschubes als höhere mittelbare Belastung.

475) Beschluß vom 8.7.69, VII R 85/66, DB 1969 S. 1540 = Abl. 1969 Nr. C 117 S. 2.

476) Es wird daneben auch die m. E. abzulehnende Ansicht vertreten, daß der Monopolausgleich eine Abgabe zollgleicher Wirkung ist, vgl. S. 71-73.

ist auch höher als die Branntweinsteuer und belastet unmittelbar das eingeführte Erzeugnis.

Eine Abgabe, die sofort zu bezahlen ist, ist eine höhere Abgabe als eine Abgabe, die erst in sechs Monaten bezahlt werden muß. Wendt begründet seine Ansicht mit § 14 BewG. Danach sind sofort fällige Schulden (§ 14 I) mit dem Nennwert anzusetzen, während der Wert unverzinslicher, befristeter Schulden der Nennwert nach Abzug von Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen ist. Das FG des Saarlandes sieht den Monopolausgleich deshalb als höhere Abgabe an, weil darin ein Verzicht auf Zinsen liegt. Beide Begründungen sind vertretbar.

2.1.4 Höhere mittelbare Belastung ausländischer Waren

Die eingeführten Erzeugnisse dürfen durch Abgaben auch nicht mittelbar höher belastet werden als vergleichbare inländische Produkte. Unter mittelbarer Belastung wird die auf der inländischen Ware liegende Vorbelastung verstanden⁴⁷⁷⁾. Vorbelastungen sind aber nur insoweit ausgleichungsfähig, soweit sie auf den Rohstoffen, den Halbfertigerzeugnissen und den Hilfsmitteln beruhen und konkret nachweisbar sind. Diese Vorbelastungen sind in die Ware eingegangen und belasten damit die Ware selbst. Daraus folgt, daß über die Ausgleichsteuer die volle Belastung inländischer Waren mit der Umsatzsteuer ausgeglichen werden kann⁴⁷⁸⁾. Nicht ausgeglichen sind aber Belastungen, die auf dem Unternehmen selbst beruhen.

So belastet Italien eingeführte Wolle, gekrempelt oder gekämmt, dadurch stärker als gleichartige inländische Erzeugnisse, weil Vorbelastungen mit eingerechnet werden, die nicht auf der Ware selbst, sondern auf den Unternehmen liegen, weshalb die Kommission Klage beim EuGH erhoben hat⁴⁷⁹⁾.

Die BRD erhob bei der Einfuhr von Milchpulver und anderen Milchprodukten bei Inkrafttreten des EWGV und auch über den 1.1.1962 hinaus eine UAGlSt von 4 %. Die EWG-Kommission sah darin einen Verstoß gegen Art. 95 Abs. 1 EWGV, nachdem dadurch eingeführtes Milchpulver eine höhere mittelbare Belastung zu tragen hatte als inländisches Milchpulver⁴⁸⁰⁾. Der deutsche Gesetzgeber sah sich gezwungen, den Steuersatz von 4 % auf 3 % herabzusetzen⁴⁸¹⁾.

477) Ehle, Auslegungsprobleme ..., S. 1692.

478) EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 13/67, AWD 1968, S. 195

EuGH, Urteil vom 3.4.68, Rs 28/67, AWD 1968, S. 159.

479) ABl. 1969 Nr. C 25 S. 8.

480) Rs 48/65, EuGHRspr. XII S. 27 ff.

481) 16. Gesetz zur Änderung des UStG vom 26.3.65, BGBl. I S. 156.

2.2 Verbot der Erhebung von inländischen Abgaben, soweit sie höher sind als Abgaben auf anderen, unmittelbar konkurrierenden oder zum Wettbewerb geeigneten Waren lasten (Art. 95 Abs. 2 EWGV)

Im Rahmen des Art. 95 Abs. 1 EWGV ist jede Höherbelastung gleichartiger Inlands- und Importwaren verboten. Sind die Waren dagegen nur vergleichbar i.S.d. Art. 95 Abs. 2 EWGV, so muß eine festgestellte Höherbelastung auch geeignet sein, "andere Produktionen mittelbar zu schützen" 482).

2.2.1 Wann sind erhobene Abgaben geeignet, andere Produktionen mittelbar zu schützen?

Die Höhe der Abgaben spielt hier eine Rolle, wenn auch nicht in dem Umfang, wie man zunächst meinen möchte. Ist z.B. eine zusätzliche Belastung eingeführter vergleichbarer Waren i.S.d. Art. 95 Abs. 2 EWGV von 1 % geeignet, "andere Produktionen mittelbar zu schützen?" Hier kann man für die Beurteilung der Schutzwirkung die Abgaben zollgleicher Wirkung herabziehen. Gebühren in Höhe von 0,15 % betrachtete der EuGH im sog. Gebührenurteil 483) als Abgaben zollgleicher Wirkung, weil sie geeignet seien, Schutzwirkungen zu entfalten. In seinen jüngsten Urteilen 484) hat der EuGH die Schutzwirkung bei Abgaben zollgleicher Wirkung schon bei der geringsten finanziellen Belastung bejaht.

2.2.2 Abgaben, die gegenwärtig in Widerspruch zu Art. 95 Abs. 2 EWGV erhoben werden

Italien erhebt bei der Einfuhr von Brantwein aus anderen Mitgliedstaaten eine höhere Abgabe als vergleichbare inländische Erzeugnisse mit Steuern belastet sind 485). Deshalb hat die Kommission Klage beim EuGH erhoben 486). Ebenfalls gegen Italien wurde ein Verfahren nach Art. 169 EWGV eingeleitet 487), weil Italien auf aus anderen Mitgliedstaaten eingeführtes Kakaopulver eine Verbrauchssteuer erhebt, die höher ist als die Abgabe auf das entsprechende in Italien

482) EuGH, Urteil vom 4.4.68, Rs 27/67, AWD 1968, S. 199-201.

483) EuGHRspr. XII S. 236.

484) Urteile vom 1.7.69, Rs 24/68 und verb. Rs 2 und 3/69, AWD 1969 S. 335 ff.

485) Vredeling, schriftliche Anfrage Nr. 78 vom 5.5.69, ABl. 1969 Nr. C 102 S. 2.

486) Rs 16/69, ABl. 1969 Nr. C 52 S. 5

487) Rs 28/69, ABl. 1969 Nr. C S. 2.

beim Auspressen von vorübergehend nach Italien eingeführten Kakaobohnen gewonnene Erzeugnis.

Belgien und die Niederlande erheben bei der Einfuhr frischer Südfrüchte eine Sondersteuer 488).

Nach § 1 des Gesetzes über die Besteuerung des Straßengüterverkehrs 489) unterliegt die Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen im Güterfernverkehr und im Werkfernverkehr sowie im grenzüberschreitenden Güternahverkehr und im grenzüberschreitenden Werknahverkehr der Beförderungssteuer.

Der inländische Güternahverkehr wird nicht besteuert. Gegen das Gesetz haben sowohl Vertreter des Werkfernverkehrs als auch des Güterfernverkehrs Verfassungsbeschwerde eingelegt 490). Dadurch, daß auch der grenzüberschreitende Güternahverkehr und grenzüberschreitende Werknahverkehr besteuert wird, liegt aber auch ein Verstoß gegen den EWGV vor 491). Während der deutsche Güternahverkehrsunternehmer nicht zur Steuer herangezogen wird, muß der französische, belgische etc. Unternehmer je nach dem Gewicht der beförderten Ware und gefahrenen Kilometer eine Steuer entrichten. Damit erhebt die BRD auf eingeführte und mit ausländischen Lastkraftwagen beförderte Waren eine Steuer, die geeignet ist, hiesige Produktionen mittelbar zu schützen (Art. 95 Abs. 2 EWGV).

2.3 Sonderregelung: Durchschnittssätze bei der kumulativen Umsatzsteuer (Art. 97 EWGV)

Bei der kumulativen Umsatzsteuer, wie sie in der BRD bis 31. 12. 67 erhoben wurde, ist es außerordentlich schwierig 492), den Betrag der kumulativen Mehrphasensteuer genau zu bestimmen, die auf den vorausgegangenen Stufen erhoben worden ist.

Deshalb ermächtigt Art. 97 EWGV die Staaten Durchschnittssätze einzuführen, die "per definitionem von der tatsächlichen Belastung abweichen können" 493).

488) 2. Gesamtbericht S. 63.

489) Vom 28. 12. 1968, BGBl. I S. 1461.

490) Einzelheiten siehe Christian, S. 222.

491) Vgl. dazu auch die schriftliche Anfrage Nr. 12/69 des Abg. Westerterp an die Kommission vom 14. 3. 69, ABl. 1969 Nr. C 61 S. 9.

492) Generalanwalt Gand vor dem EuGH vor dem EuGH in der Rs 28/67, EuGHRspr. Bd. XIV S. 242 ff.: "unmöglich".

493) Gand, aaO; in der zitierten Entscheidung lehnt der EuGH auch die unmittelbare Wirkung des Art. 97 ab.

Was sind nun Durchschnittssätze?

Nach EuGH ⁴⁹⁴⁾ gelten als Durchschnittssätze unbeschadet des Art. 97 Abs. 2 EWGV die von dem Staat eingeführten Sätze. Eine nähere Definition hat der EuGH in diesem Urteil nicht gegeben. Will man den Begriff "Durchschnittssätze" näher umschreiben, so muß man davon ausgehen, daß Art. 97 EWGV zwei Voraussetzungen für seine Anwendung nennt:

Der betreffende Mitgliedstaat muß die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erheben und ausdrücklich von der ihm nach Art. 97 Abs. 1 EWGV eingeräumten Möglichkeit, Durchschnittssätze festzulegen, Gebrauch machen. Auf welche Art und Weise der Mitgliedstaat von der Möglichkeit, Durchschnittssätze einzuführen Gebrauch macht, ist gleichgültig. Der EuGH hat in der Rechtssache 28/67 noch davon gesprochen, daß der Mitgliedstaat von seinem Recht ordnungsgemäß Gebrauch machen müsse. In seiner Entscheidung vom 24.6.69 ⁴⁹⁵⁾ hat er dieses Wort nicht mehr erwähnt. Soweit damit gemeint ist, daß ein Mitgliedstaat nicht willkürlich die von inländischen Erzeugnissen zu tragenden Steuerlasten schätzen darf, kann dagegen nichts eingewendet werden. Mehr kann darunter aber nicht verstanden werden. Selbst wenn Durchschnittssätze nicht den Maßstäben des Art. 95 EWGV entsprechen, wenn sich z.B. nachweisen ließe, daß Steuersätze der Summe der von den inländischen Erzeugnissen jeweils zu tragenden Steuerlasten nicht entsprechen, selbst dann liegt ein wirksamer Durchschnittssatz i. S. des Art. 97 Abs. 1 EWGV vor.

In solchen Fällen geht Art. 97 EWGV als *lex specialis* dem Art. 95 EWGV vor. Nur die Kommission kann auf Grund des Art. 97 Abs. 2 EWGV und der hierzu am 25.3.68 ohne rückwirkende Kraft erlassenen Richtlinie ⁴⁹⁶⁾ eingreifen.

Unter Zugrundelegung dieser Erkenntnisse kann man als Durchschnittssatz i. S. von Art. 97 Abs. 1 EWGV jeden Steuersatz betrachten, mit dem eine Einfuhrware belastet wird, der nach der sachverständigen Meinung des nationalen Gesetzgebers der Summe der Belastungen der inländischen Erzeugnisse entspricht, sofern die Umsatzsteuer im Inland nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erhoben wird.

Wegen der in der BRD bis zum 31.12.1967 angewandten Umsatzausgleichsteuersätze kam eine Lawine von Prozessen ins Rollen, die auch durch die April-Urteile des EuGH die Entscheidungen des BFH vom 11.7.1968 ⁴⁹⁷⁾ und vom 15.1.1969 ⁴⁹⁸⁾

494) Urteil vom 3.4.68, Rs 28/67, EuGHRspr. XIV S. 216 ff.

495) Rs 29/68, AWD 1969 S. 290.

496) AB1. 1968 Nr. L 115 S. 114.

497) BFHE 92 S. 405 = AWD 1968 S. 354.

498) BZBl. 1969 S. 541.

und zuletzt das EuGH-Urteil vom 24. 6. 69⁴⁹⁹⁾ noch nicht abgeschlossen sein dürften⁵⁰⁰⁾.

Die zentrale Frage bei allen diesen Prozessen lautet: Handelt es sich bei der jeweils erhobenen UAGlSt um einen Durchschnittssatz und wurde dieser nicht willkürlich festgesetzt.

Ob § 7 Abs. 7 UStG a. F. ein Durchschnittssatz ist und wann er als solcher eingeführt wurde, ergibt sich bei der Nachprüfung durch die nationalen Gerichte aus dem Wortlaut des Gesetzes, seinem Sinn und Zweck etc.⁵⁰¹⁾.

Dabei ist auch die Entstehungsgeschichte der Vorschrift zu berücksichtigen. Der § 7 Abs. 7 UStG a. F. wurde durch das 17. Gesetz zur Änderung des UStG neu gefaßt⁵⁰²⁾: "Die Ausgleichsteuersätze für Gegenstände, denen gleichartige oder vergleichbare inländische Gegenstände gegenüberstehen, sind Durchschnittssätze". Von diesem Zeitpunkt wird die UAGlSt nach Durchschnittssätzen i. S. von Art. 97 Abs. 1 EWGV erhoben und sie ist ausschließlich nach dieser Vorschrift zu beurteilen. Nur für die Zeit davor ist jeweils zu prüfen, ob die UAGlSt gegen Art. 95 EWGV verstößt. Nach Ansicht des BFH⁵⁰³⁾ können auch vor dem 30. 12. 68 und vor Inkrafttreten des EWGV UAGlSt-Sätze als Durchschnittssätze eingeführt worden sein und zwar dadurch, daß der Gesetzgeber neben der Umsatzsteuerbelastung der dem Einfuhrgang entsprechenden Wirtschaftsstufe auch die Vorbelastung vergleichbarer inländischer Waren berücksichtigt und die Kommission diese Sätze nicht beanstandet hat. Dem ist zuzustimmen, allerdings mit der Einschränkung, daß bei der Festlegung der Sätze durch den Gesetzgeber Berechnungen über Vorbelastungen angestellt wurden.

Ein besonderes Problem war und ist - trotz Auslaufen der kumulativen USt sind z. Z. noch ca. 20.000 Rechtsbehelfe und Rechtsmittel anhängig - die Berechnung der UAGlSt bei passiven Veredelungsverkehren, die in EWG-Mitgliedstaaten durchgeführt werden. Der BdF hatte die Zollstellen bereits mit Erlaß vom 2. 8. 66⁵⁰⁴⁾ darauf hingewiesen, daß die UAGlSt bei passiver Veredelung in

499) Rs 29/68, AWD 1969 S. 290.

500) Es schwebt vor dem EuGH noch ein Schadenersatzprozeß gegen die Kommission wegen Nichteinschreitens gegen angeblich erhöhte UAGlSt-Sätze, Rs 4/69, ABl. 1969 Nr. C 22.

501) BFH, Urteile vom 11. 7. 68 und 15. 1. 69.

502) BGBI. 1966 I S. 407.

503) Urteil vom 11. 7. 68, aaO; gegen das Urteil wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt, Akt. Z. 2 BvR 510/68; Urteil vom 15. 1. 69, BZBl. 1969 S. 541.

504) BZBl. 1966 S. 629.

EWG-Mitgliedstaaten nicht nach der Mehrwertmethode (§ 52 Abs. 6 ZG), sondern nach der Differenzmethode (§ 52 Abs. 4 ZG) zu berechnen ist.

Der BdF hat seine Auffassung in dem Erlaß vom 9. 5. 1967 bekräftigt ⁵⁰⁵).

Die Bezugnahme auf das ZG ergibt sich aus § 15 Abs. 2 UStG a. F., wonach die Zollvorschriften insoweit auf die UAGlSt anzuwenden waren, als dies dem Zweck der Steuer entsprach.

Differenzmethode i. S. von § 52 Abs. 4 S. 1 ZG bedeutet, daß der Zoll bzw. hier die UAGlSt für die veredelt eingeführten Waren um den Betrag gemindert wird, der als UAGlSt für die vorher ausgeführten unveredelten Waren zu erheben wäre, wenn sie unter den gleichen Umständen zum freien Verkehr abgefertigt würden. Von der UAGlSt für die veredelten Waren wird somit die theoretisch berechnete UAGlSt für die unveredelten Waren als Minderungsbetrag abgezogen.

Beispiel ⁵⁰⁶): Für die zur Veredelung ausgeführte unveredelte Ware mit einem Preis von 10.000, -- DM ist im Zolltarif ein Zollsatz von 10 % vorgesehen. Die Ware hat durch die Veredelung einen Wert von 20.000, -- DM und unterliegt einem Satz von 15 %.

Von der nach den normalen Regeln berechneten UAGlSt für die veredelten Waren (15 % von 20.000, -- DM = 3.000, -- DM) wird die fiktive UAGlSt für die unveredelten Waren (10 % von 10.000, -- DM = 1.000, -- DM) als Minderungsbetrag abgezogen. Die zu erhebende UAGlSt beträgt 2.000, -- DM.

Mehrwertmethode i. S. von § 52 Abs. 6 ZG ⁵⁰⁷) heißt, daß für die Berechnung der UAGlSt der unveredelten Waren (des Minderungsbetrages) immer der für die veredelte Ware geltende Satz zugrunde gelegt wird.

Beispiel: Die unveredelte Ware mit einem Preis von 10.000, -- DM unterlag einem Binnenzollsatz von 3 %, für die veredelte Ware (Wert: 20.000, -- DM) war ein Binnenzollsatz von 5 % vorgesehen.

Bei Anwendung der Differenzregel würde sich ein Betrag von 700, -- DM ergeben, bei Anwendung der Mehrwertmethode ein Betrag von nur 500, -- DM.

Der Vergleich beider Methoden zeigt, daß die Differenzmethode, sofern der Zollsatz für die unveredelte Ware niedriger ist als der Zollsatz für die veredelte Ware, immer zu einer höheren Belastung als die Mehrwertmethode führt.

⁵⁰⁵) DB 1967 S. 927.

⁵⁰⁶) Zimmermann S. 91.

⁵⁰⁷) Diese Vorschrift war erst am 19. 9. 65 durch das 6. Gesetz zur Änderung des ZG vom 13. 9. 65 in das ZG aufgenommen worden, BGBl. I S. 1313.

Im Rahmen dieser Arbeit interessiert nicht, welches nun die richtige Methode ist (es wird die Differenzmethode für allein richtig gehalten). Hier interessiert nur, ob diese Ausgleichsteuersätze Durchschnittssätze i. S. von Art. 97 EWGV sind. Sie sind nur Durchschnittssätze, wenn sie als solche bezeichnet sind und wenn die USt-Belastung der inländischen Waren bei allen vorkommenden Herstellungsarten berücksichtigt ist. Da dies in der Regel nicht der Fall sein dürfte, ist die Höhe eines Ausgleichsteuersatzes allein nach Art. 95 EWGV zu beurteilen und jeweils von Fall zu Fall zu prüfen.

2.4 Zulässig: Geringere Belastung der Einfuhrwaren

Eine geringere steuerliche Belastung der Einfuhrwaren, also ihre steuerliche Besserstellung gegenüber inländischen Waren ist zulässig. Art. 95 EWGV verbietet nicht steuerliche Manipulationen als Mittel der Konjunkturdämpfung oder als Ersatz für eine an sich gebotene Aufwertung. Deshalb war die nach dem AbsichG gewährte Vergütung von 4 % für alle eingeführten Waren zulässig. 508)

II Beschränkung bei der Ausfuhrrückerstattung (Art. 96 EWGV)

Während Art. 95 EWGV die inländische Besteuerung von Einfuhrwaren aus anderen Mitgliedsländern bis zur Höhe der steuerlichen Belastung entsprechender Waren zuläßt, darüber hinaus dem nationalen Gesetzgeber aber jede Regelung untersagt, behandelt Art. 96 EWGV den umgekehrten Fall, die Rückvergütungen bei Ausfuhren. Art. 96 EWGV lautet:

"Werden Waren in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates ausgeführt, so darf die Rückvergütung für inländische Abgaben nicht höher sein, als die auf die ausgeführten Waren mittelbar oder unmittelbar erhobenen inländischen Abgaben." 509)

Art. 96 EWGV entspricht inhaltlich dem OEEC-Ratsbeschluß vom 14. 1. 1955⁵¹⁰⁾ i. d. F. des Beschlusses vom 21. 7. 59⁵¹¹⁾. Nach diesem Ratsbeschluß sind eine

508) Meier, Währungsabsicherungsgesetz ..., S. 1.

509) Eine Entscheidung des EuGH zur unmittelbaren Wirksamkeit des Art. 96 liegt noch nicht vor, doch wird man davon ausgehen können, daß auch Art. 96 unmittelbar wirksam ist; so auch Ehle, Auslegungsprobleme ..., S. 1690.

510) BAnz Nr. 26 vom 8. 2. 1955.

511) BAnz Nr. 192 vom 7. 10. 1959.

Reihe von Exportförderungsmaßnahmen unzulässig, wie "Erlaß oder Erstattung der in einem oder mehreren Stadien entrichteten indirekten Steuern oder der anlässlich der Einfuhr erhobenen Abgaben bei Exportwaren, soweit der erlassene Betrag den übersteigt, der für die gleichen Erzeugnisse erhoben wird, wenn sie auf dem Inlandsmarkt verkauft werden."

Das GATT kennt eine dem Art. 96 EWGV entsprechende Vorschrift nicht, sondern nur ein allgemeines Subventionsverbot (Art. XVI Abs. 4 GATT).

Die Beschneidung der deutschen Gesetzgebungshoheit durch Art. 96 EWGV gilt seit Inkrafttreten des EWGV (1.1.1958). Eine Frist zur Anpassung der nationalen Vorschriften ähnlich dem Art. 95 Abs. 3 EWGV ist nicht vorgesehen.

Welche Rolle die Rückvergütungen spielen, ergibt sich daraus, daß die BRD 1967 rd. 3 Milliarden DM für USt vergüten mußte.

1. Die einzelnen Tatbestandsmerkmale des Art. 96 EWGV

Viele Begriffe des Art. 96 EWGV entsprechen wörtlich den Formulierungen in Art. 95 EWGV, wie "Waren", "inländische Abgabe", "unmittelbar", "mittelbar".

Auf diese Begriffe wird deshalb im folgenden nur eingegangen, wenn bei Art. 96 EWGV irgendwelche Besonderheiten zu berücksichtigen sind.

1.1 Ausfuhr von Waren in andere Mitgliedstaaten

Ausfuhr bedeutet nach § 1 Abs. 2 S. 2 ZG das Verbringen einer Ware aus dem Zollgebiet. Die Ausfuhr ist wie die Einfuhr ein tatsächlicher Vorgang ohne rechtsgeschäftliche Grundlage oder aber in Erfüllung eines Rechtsgeschäftes in der Form der Lieferung. Ausfuhr i. S. des Außenwirtschaftsgesetzes ist das Verbringen von Sachen und Elektrizität nach fremden Währungsgebieten⁵¹²⁾.

§ 6 UStG 1967 i. V. m. d. 2. UStDV vom 11.10.67⁵¹³⁾ verstehen als Ausfuhr die Lieferung eines Unternehmers an einen ausländischen Abnehmer.

Auszugehen ist vom Zollgesetz. Wenn eine Ausfuhr i. S. d. ZG vorliegt, ist dann anhand der speziellen Steuergesetze, z. B. des UStG zu prüfen, ob auch die darüber hinaus geltenden weiteren formellen Voraussetzungen vorliegen. Das bedeutet für die USt (Mehrwertsteuer), daß der Exporteur die vollständige Entlastung der Ausfuhrerzeugnisse von der inländischen Steuer nur erhält, wenn er die im UStG genannten weiteren formellen Voraussetzungen erfüllt, also insbesondere

512) § 4 Abs. 2 Nr. 3.

513) BGBI. I S. 980.

den Ausfuhr- und Buchnachweis erbringt. 514)

Da Art. 96 EWGV ausdrücklich von Waren spricht, also von Erzeugnissen, die einen Geldwert haben ⁵¹⁵⁾, kann die Definition des Außenwirtschaftsgesetzes nicht herangezogen werden. "Sachen" ist der weitere Begriff (vgl. § 90 BGB).

1.2 Nicht nötig: Konkrete Wettbewerbsverfälschung zwischen bestimmten Inlands- und Auslandswaren

Es kommt bei Art. 96 EWGV nicht darauf an, ob gleichartige oder Substitutionswaren vorhanden sind. Es wird in Art. 96 EWGV nur darauf abgestellt, daß Waren ausgeführt werden. Damit entfällt bei Art. 96 EWGV jeder Belastungs- und Entlastungsvergleich, wie er bei Art. 95 EWGV bei gleichartigen Waren angesetzt werden muß. Einer dem Art. 95 Abs. 2 EWGV entsprechenden Vorschrift bedürfte es deshalb nicht.

2. Die Rechtsfolgen bei Vorliegen des Tatbestandes von Art. 96 EWGV

Ist eine zum Export bestimmte Ware mit inländischen Abgaben (unmittelbar oder mittelbar) belastet, so ist eine Rückvergütung bis zur Höhe der Belastung möglich. Bis zu dieser Grenze ist der nationale Gesetzgeber frei; darüberhinaus hat er keine Kompetenz mehr. Das Stand-still-Abkommen vom 21. 6. 1960 ist als Vereinbarung zwischen den beteiligten Regierungen nicht justiziabel. Nach diesem Abkommen sollen in der Regel Änderungen der Rückvergütungen (und Ausgleichsteuern) nicht aus wirtschafts-, handels- und währungspolitischen Gründen, sondern allein aus steuertechnischen Gründen und nur mit Zustimmung der Kommission erfolgen.

2.1 Verbot der Rückvergütung von inländischen Abgaben, soweit sie höher sind, als Abgaben unmittelbar oder mittelbar auf den ausgeführten Waren lasten

Die Kompetenz der BRD und der übrigen EWG-Mitgliedstaaten ist einmal insofern eingeschränkt, als sie bei der Ausfuhr von Waren Rückvergütungen nur bis zur Höhe der inländischen Abgaben gewähren können, die unmittelbar oder mittelbar auf den ausgeführten Waren lasten.

514) Die Voraussetzungen für die Entlastungen der auszuführenden Waren bei der USt behandelt Sperling, aaO, S. 33 ff.

515) EuGH, Urteil vom 10.12.1968, Rs 7/68, AWD 1969 S. 21/22.

Der EuGH hat sich erstmals in der Rs 45/64 ⁵¹⁶⁾, seiner ersten Entscheidung zu Art. 96 EWGV, also vor den April-Entscheidungen 1968, die sich auf die Art. 95, 97 EWGV bezogen, mit den Begriffen "unmittelbar" und "mittelbar" befaßt.

Anlaß der Klage der EWG-Kommission war das italienische Gesetz Nr. 103 vom 10.3.1955, dessen Geltungsdauer durch Gesetz Nr. 284 vom 18.3.58 bis zum 31.12.1963 verlängert und dann durch das Gesetz Nr. 639 vom 5.7.1964 ⁵¹⁷⁾ "über die Erstattung der Zölle und indirekten inländischen Abgaben mit Ausnahme der Umsatzsteuer bei der Ausfuhr bestimmter Industrieerzeugnisse" ersetzt worden war. Nach diesen Vorschriften gewährte Italien bei der Ausfuhr bestimmter Waren der Maschinenindustrie - die Liste umfaßt bei dem Gesetz Nr. 639 insgesamt 473 Positionen - pauschale Rückvergütungen der Zölle und der inländischen indirekten Abgaben mit Ausnahme der allgemeinen Umsatzsteuer (Imposta generale sull' entrata, abgekürzt: IGE). Nach dem EuGH bezeichnet das Wort "unmittelbar" diejenigen Abgaben, die die Fertigware belasten. Oder anders ausgedrückt: Eine Ware hat Abgaben unmittelbar zu tragen, wenn sie als Träger der Abgaben bestimmt ist, wie es bei den Verbrauchsteuern und der Umsatzsteuer der Fall ist.

Wann dies der Fall ist, richtet sich nach den nationalen Vorschriften.

"Mittelbar" belasten Abgaben eine Ware, wenn auf den einzelnen Fertigungsstufen die für die Herstellung der Ware verwendeten Rohstoffe oder Halbfertigerzeugnisse Abgaben zu tragen haben.

Die nachfolgend genannten z. Z. in den einzelnen Mitgliedstaaten erhobenen direkten Steuern können unmittelbar auf den ausgeführten Waren lasten (werden diese Steuern auf Vorstufen erhoben, z. B. auf den Halbfertigerzeugnissen, so lasten sie mittelbar auf der Ware):

516) Urteil vom 1.12.65, EuGHRspr. XI S. 1126 ff. und neuerdings zum gleichen Komplex Urteil v. 19.11.69, AWD 1970 S. 93.

517) Veröffentlicht in der "Gazzetta Ufficiale" vom 5.8.1964 und rückwirkend zum 1.1.1964 inkraft getreten.

Belgien	BRD	Frankreich	Italien	Luxemburg	Niederlande
Umsatzsteuer (taxe de trans- mission)	Umsatz- steuer	Umsatzsteuer (taxe sur la valeur ajoutée, TVA)	Allgemeine Umsatzsteu- er (imposta generale sull'entra- ta, JGE)	Umsatzsteu- er (taxe sur le chiffre d'affaires)	Umsatz- steuer
Luxussteuer (taxe de luxe)		Sonderum- satzsteuern, die z.T. ehemalige Verbrauch- steuern er- setzen, wie taxe spéci- ale repré- sentative de droits de consomma- tion (Mine- ralwasser, Bier, etc.)	Fabrika- tionssteu- ern auf ein- zelne Wa- ren (imposte di fabbrica- zione)		
Fakturen- steuer (taxe de facture sur les transmissions)					
Vertragsteu- er (taxe de facture sur les contrats d'entreprise d'ourrage)					
Verbrauch- steuern	Ver- brauch- steuern	Verbrauch- steuern (impôts indirects, contribu- tions indi- rectes)	Verbrauch- steuern (imposte di consumo)	Verbrauch- steuern	Verbrauch- steuern

Die Verbrauchsteuern lasten - wie dargestellt - grundsätzlich auf der Ware. Ein Teil der Spezialakzisen wirkt aber auf die Produktion allgemein. Diese Spezialakzisen sind Produktionssteuern gleichzusetzen. Insoweit ist eine Entlastung nicht möglich. Zu nennen ist hier insbesondere die Mineralölsteuer.

Wird die Rückvergütung mit Hilfe eines Pauschalsystems vorgenommen, ohne daß es sich um Durchschnittssätze i. S. des § 97 EWGV handelt, so hat der Staat zu beweisen, daß er die zwingenden Grenzen des Art. 96 EWGV einhält⁵¹⁸⁾.

⁵¹⁸⁾ EuGH, Urteil vom 1.12.65, Rs 45/64.

Vor allem Italien wendet dieses System an. Bei der Ausfuhr italienischer Garne wird die Fabrikationssteuer nicht in der Höhe zurückgewährt, wie sie für Garne für den Inlandmarkt berechnet wurde, sondern als Pauschbetrag, der nach Meinung der einschlägigen deutschen und französischen Industrie sowie der EWG-Kommission effektiv höher ist als die gezahlten Beträge ⁵¹⁹).

Ebenso erstattet Italien eine höhere Verbrauchsteuer für Erzeugnisse, die durch Auspressen von Kakaobohnen gewonnen werden, als tatsächlich Verbrauchsteuern bezahlt wurden ⁵²⁰).

2.2 Verbot der Rückvergütung von inländischen Abgaben, die weder unmittelbar noch mittelbar auf den ausgeführten Waren ruhen

Ruhen Abgaben nicht auf der Ware, sondern auf dem Produktionsunternehmen selbst, so ist jede Rückvergütung dieser Abgaben verboten.

So belasten die in Italien erhobenen Eintrags-, Stempel- und Hypothekensteuern, die Abgaben für Lizenzen und Konzessionen sowie die Kraftfahrzeug- und Werbungssteuern weder unmittelbar noch mittelbar die Waren, sondern die Produktionsunternehmen ⁵²¹). Das ergibt sich aus den einschlägigen italienischen Vorschriften: Der italienischen Eintrags- oder Registersteuer (*imposta di registro*) unterliegen Miet- und Pachtverträge über unbewegliche Sachen, Werkverträge und Verträge über die Veräußerung von Betrieben etc. Die Waren werden hier auch nicht mittelbar belastet, wenn auch diese Gebühr als Kostenfaktor in die Kalkulation eingeht. Ähnlich ist es bei der italienischen Stempel- (*imposta di bollo*) und Hypothekensteuer (*imposte ipotecarie*). Die italienische Kraftfahrzeugsteuer (*tassa sulla circolazione degli autoveicoli*), die vom italienischen Automobilclub zugunsten des Staates eingehoben wird, der seinerseits ein Drittel der Einnahmen an die Provinzen weitergibt, besteuert den Fuhrpark des Unternehmens (und das Auto des Privatmannes), nicht aber die vom Unternehmer produzierte Ware.

Ähnlich liegt der Fall bei der niederländischen Kraftfahrzeugsteuer (*motortuigenbelasting*) für Wagen, die mit anderen Kraftstoffen als Benzin angetrieben werden. Die Dieselfahrzeuge, also in erster Linie Lastkraftwagen müssen einen Zuschlag von 225 % zum allgemeinen Steuersatz entrichten. Das Bestreben der niederländischen Unternehmer ging nun dahin, diesen Zuschlag für Fahrten des grenzüberschreitenden Verkehrs zurückerstattet zu bekommen. Die niederländische Regierung hat aber den VO-Entwurf u. a. deshalb zurückgestellt, weil sie von der

519) ABl. 1969 Nr. C 85 S. 1, Rs 22/69.

520) Rs 28/69, ABl. 1969 Nr. C 100 S. 2.

521) EuGH, Rs 45/64, aaO.

Kommission darauf aufmerksam gemacht wurde, daß solche Rückvergütungen mit dem EWGV nicht vereinbar sind ⁵²²).

Verboten sind auch die Rückvergütungen von finanziellen Belastungen, die keine inländischen Abgaben sind. So gewährte Frankreich bei der Ausfuhr von Waren bestimmte, auf dem Unternehmen ruhende Sozial- und Fiskallasten zurück ⁵²³). Insofern lag ein zweifacher Verstoß gegen Art. 96 EWGV vor: Es handelte sich weder um inländische Abgaben noch lasteten diese Abgaben auf der Ware.

In einem Verfahren vor dem Conseil d'État ⁵²⁴) beriefen sich die Firmen Shell-Berre, Esso-Standard, Mobil Oil français und Société française des Pétroles BP ausdrücklich darauf, daß der Erlaß des Ministers für Industrie und Handel vom 3. 1. 1959 u. a. gegen Art. 96 EWGV verstößt. Gedeckt waren diese Ausfuhrbeihilfen nur, solange für Frankreich das "Protokoll über bestimmte Vorschriften betreffend Frankreich" galt ⁵²⁵). Inzwischen wurden diese Rückvergütungen eingestellt ⁵²⁶).

2.3 Sonderregelung bei der kumulativen Umsatzsteuer (Art. 97 EWGV)

Wie bei der Ausgleichsteuer bei der Einfuhr steht es im Ermessen ("können") der Mitgliedstaaten, ob sie die Rückvergütungen bei der kumulativen Umsatzsteuer in Form von Durchschnittssätzen errechnen.

Die Durchschnittssätze können nur für Waren oder Gruppen von Waren festgelegt werden, wobei im Hinblick auf die Zolltarifpositionen letzteres überwiegt. Unbefriedigend ist dieses System u. a., weil jede Ware oder Warengruppe verschiedene Entlastungssätze hat. In der BRD waren bei der kumulativen Mehrphasensteuer (bis 31. 12. 67) sieben verschiedene Exportvergütungssätze vorhanden: 0, 5; 1; 2; 3; 4; 5 und 7 %;

in Belgien sind es 23.

Die von der BRD gewährten Vergütungssätze wurden bewußt ebenso wie die Ausgleichsteuersätze unterhalb der tatsächlichen Vorbelastung gehalten ⁵²⁷). Gegenwärtig gewähren nur Belgien und Luxemburg Ausfuhrückvergütungen

522) Verkehrs Rundschau 1966 S. 236 - 239.

523) Reuter, S. 418.

524) Entscheidung vom 19. 6. 64, abgedr. in "Le Droit et les Affaires", Paris Nr. 41, Fiche Nr. 18.

525) BGBI. 1957 II S. 986.

526) Wohlfarth u. a., S. 667.

527) Meilicke, Kaufpreisänderung ..., S. 873.

nach Durchschnittssätzen. Italien gewährt - wie dargestellt - die Rückvergütungen als Pauschalbeträge, die nicht unter Art. 97 EWGV, sondern Art. 95 EWGV fallen. Frankreich, die BRD und die Niederlande erheben die Umsatzsteuer heute als Mehrwertsteuer, so daß Durchschnittssätze i. S. von Art. 97 EWGV nicht gebildet werden können und auch nicht nötig sind. Luxemburg vergütet bei der Ausfuhr die Vorbelastung auf der Herstellerstufe mit 1 %. Hinzu kommt, daß Luxemburg ab 1.1.1970 die Mehrwertsteuer einführen wird.

Es bleibt also lediglich Belgien, das von der Möglichkeit des Art. 97 EWGV bei der Ausfuhrückerstattung noch Gebrauch macht.

Die gesetzliche Grundlage für die Gewährung einer Ausfuhrvergütung ist die königliche Verordnung vom 12.12.1964 ⁵²⁸⁾. Die auf Grund dieser VO festgesetzten Sätze, die mehrfach erhöht wurden ⁵²⁹⁾, entlasten die Waren nicht nur von der allgemeinen Umsatzsteuer (taxe de transmission), sondern auch von den besonderen Steuern wie Rechnungssteuer (taxe de facture), der Steuer auf den Ertrag aus der Vermietung beweglicher Gegenstände sowie Beförderungssteuer (taxe sur les locations mobilières et les transports) und der Luxussteuer (taxe de luxe). Die Vergütungssätze reichen von 2 bis 12 % ⁵³⁰⁾ des Verkaufspreises frei Grenze, abzüglich Skonto sowie der im Ausland bezahlten Provisionen und gewährten Rabatte.

Gegen die Höhe der festgesetzten Sätze läßt sich kaum etwas einwenden, nachdem der EuGH in seinem Urteil vom 24.6.1969 ⁵³¹⁾ seine Auffassung bekräftigt hat, daß wenn ein Staat von der ihm nach Art. 97 EWGV eingeräumten Befugnis Gebrauch gemacht hat, die von ihm festgesetzten Sätze zu beachten sind, selbst wenn sich nachweisen ließe, daß sie der Summe der von den inländischen Erzeugnissen jeweils zu tragenden Steuerlasten nicht entsprechen.

Trotzdem müßte die Kommission gem. Art. 97 Abs. 2 EWGV meines Erachtens gegen die von Belgien gehandhabte Praxis vorgehen: Nach Art. 97 Abs. 1 EWGV ist Voraussetzung, daß der Mitgliedstaat, der Durchschnittssätze in Anspruch nimmt, die Umsatzsteuer nach dem System der kumulativen Mehrphasensteuer erhebt; der Grund für diese Sonderregelung liegt in den Schwierigkeiten begründet, auf welche die Anwendung der Bestimmungen des Art. 95 EWGV in einem derartigen System stößt. Daraus folgt aber gleichzeitig, daß nur die eigentliche Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen vergütet werden kann und nicht - wie dies Belgien tut - alle möglichen Sonderumsatzsteuern, die z.B. Verbrauch-

528) Moniteur Belge Nr. 244 vom 20.11.1964.

529) Vgl. AWD 1968 S. 164.

530) Die neue Ausfuhrvergütungsliste, im Moniteur Belge Nr. 125 vom 29.6.1968 veröffentlicht, gilt ab 1.7.1968.

531) Rs 29/68, AWD 1969 S. 290.

steuern sind, aber in Form der Umsatzsteuer erhoben werden. Soweit Waren von diesen speziellen Steuern bei der Ausfuhr entlastet werden sollen, bleibt nur der Weg über Art. 95 EWGV, wobei jedoch auch hier eine pauschale Rückvergütung gewährt werden kann, an die jedoch strengere Anforderungen (Belastungsvergleich, Beweispflicht des Mitgliedstaates, daß kein Verstoß gegen Art. 95 EWGV vorliegt) zu stellen sind, als bei Art. 97 EWGV.

2.4 Zulässig: Geringere oder überhaupt keine Rückvergütung

Da Art. 90 EWGV nur die Höchstgrenzen der steuerlichen Maßnahmen festlegt, sind Rückvergütungen zulässig, die geringer sind, als die kostensteuerliche Vorbelastung der ausgeführten Waren; die Vorschrift läßt auch zu, daß überhaupt keine Rückvergütungen gewährt werden.

Dadurch ist nicht sichergestellt, daß die durch unterschiedliche steuerliche Belastungen hervorgerufenen Verzerrungen des Wettbewerbs auch tatsächlich beseitigt werden. Geringere oder die Nichtgewährung von Rückvergütungen kommen einem Ausfuhrzoll gleich, der nach Art. 16 EWGV verboten ist! Insofern ist die Regelung nicht durchdacht. Augenscheinlich wurde bei Ausarbeitung des EWGV als selbstverständlich unterstellt, daß die Mitgliedstaaten zum Schutz der eigenen Produktion stets die höchstmöglichen Rückvergütungen gewähren würden!

Hinzu kommt, daß mit Art. 96 EWGV Wechselkurspolitik getrieben werden kann. Ein Mitgliedstaat, der eine inflationäre Politik triebe und eines Tages wegen der daraus resultierenden ständigen Verschlechterung seiner Zahlungsbilanz zu einer Abwertung seiner Währung gezwungen wäre, könnte den Wechselkurs gleich soweit herabsetzen, daß er zunächst zum Ausgleich seiner Zahlungsbilanz auch auf Rückvergütungen beim grenzüberschreitenden Warenverkehr verzichten könnte. Würde sich die inflationäre Entwicklung in der Folgezeit fortsetzen, so könnte er während einer mehr oder minder langen Zeitspanne die Auswirkungen auf die Zahlungsbilanz über die Erhöhung der Rückvergütungen auffangen (das Umgekehrte gilt bei der Aufwertung).

Ehle⁵³²⁾ deutet unter Berufung auf Spengler⁵³³⁾ an, daß Mitgliedstaaten gegen verfassungsrechtliche Vorschriften verstoßen, wenn sie nicht die zulässigen Vergütungssätze voll ausschöpfen.

532) Auslegungsprobleme ..., S. 1693.

533) aaO, S. 593 ff.

2.5 Verhältnis des Art. 96 EWGV zu Art. 92 EWGV

Nach Art. 92 Abs. 1 EWGV sind Beihilfen, soweit sie aus staatlichen Mitteln gewährt werden, grundsätzlich verboten. Die Kommission kann Ausnahmen genehmigen (Art. 93 EWGV). In der BRD spielen derartige Beihilfen vor allem für die Werftindustrie eine Rolle. Die Beihilfen, in Form von Zinszuschüssen, betragen mit Billigung der EWG-Kommission für diesen Industriezweig zur Zeit rd. 7 % des Auftragswertes, während es in Frankreich rd. 10 % und in Italien rd. 18 %⁵³⁴⁾ sind.

Diese Beihilfen stellen Ausfuhrerleichterungen dar, sind aber keine Rückvergütungen inländischer Abgaben. Für die Rückvergütungen inländischer Abgaben stellt Art. 96 EWGV eine abschließende Sonderregelung dar. Art. 96 EWGV ist insoweit *lex specialis* zu Art. 92 EWGV⁵³⁵⁾.

Wie die kritische Stellungnahme der Kommission zu § 32 des deutschen Kohlegesetzes und die Entscheidung des EuGH vom 25.6.70^{535a)} zum französischen Beihilfesystem auf dem Textilsektor zeigen, nimmt man nun die Beihilfesysteme der Regierungen unter die Lupe.

534) BTDrucks. V/3290.

535) So auch Ehle, Auslegungsprobleme ..., S. 1693 Fußnote 50.

535a) Rs 47/69, NJW 1970 S. 1493.

D DIE BESCHRÄNKUNG DES GESETZGEBUNGSRECHTS DER BRD FÜR DIREKTE STEUERN

Direkte Steuern sind Steuern, die unmittelbar von demjenigen erhoben werden, den sie wirtschaftlich treffen sollen (z.B. Einkommen- und Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Grundsteuer, Gewerbesteuer, Erbschaftsteuer).

Der EWGV gebraucht in den Art. 95 ff. den Ausdruck "direkte" Steuern nicht. Aus der Formulierung des Art. 98 EWGV ist aber zu entnehmen, daß auch für sie das vom Vertrag anerkannte Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes gelten soll.

Art. 98 EWGV lautet:

"Für Abgaben außer Umsatzsteuern, Verbrauchsabgaben und sonstigen indirekten Steuern sind Entlastungen und Rückvergütungen bei der Ausfuhr nach anderen Mitgliedstaaten sowie Ausgleichsabgaben bei der Einfuhr aus den Mitgliedstaaten nur zulässig, soweit der Rat sie vorher mit qualifizierter Mehrheit auf Vorschlag der Kommission für eine begrenzte Frist genehmigt hat."

Aus diesem Wortlaut ergibt sich aber auch, daß bei den direkten Steuern das Besteuerungsprinzip des Bestimmungslandes mit Ausgleichsmechanismus nur Theorie ist. Die Anforderungen (Vorschlag der Kommission, qualifizierte Mehrheit des Rates, zeitliche Begrenzung) haben dazu geführt, daß von Art. 98 EWGV bisher kein Gebrauch gemacht wurde⁵³⁶⁾. Daran wird sich auch wohl in Zukunft nichts ändern. Das liegt wohl nicht zuletzt an den steuertechnischen Problemen, die bei der Anwendung dieser Bestimmung auftreten würden. Die Folge davon ist, daß Mitgliedsländer mit hoher direkter Besteuerung (BRD) gegenüber den Mitgliedsländern mit niedriger direkter, aber hoher indirekter Besteuerung (Italien) benachteiligt sind.

So machen die direkten Steuern⁵³⁷⁾ in

Deutschland	55,4 % des Gesamtsteueraufkommens aus,
Frankreich	42,6 % des Gesamtsteueraufkommens aus,
Italien	38,4 % des Gesamtsteueraufkommens aus.

Art. 98 EWGV hat deshalb nur prinzipiell-systematische Bedeutung mit der Folge, daß das nationale Gesetzgebungsrecht für Ausgleichsmaßnahmen bei direkten Steuern praktisch aufgehoben ist.

⁵³⁶⁾ Fischer, S. 323.

⁵³⁷⁾ VolksW 1967 Nr. 32.

I Einschränkung der Exportförderung (Art. 98 Alternative 1 EWGV)

Die BRD erließ am 28. 6. 1951 das Gesetz über steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Ausfuhr⁵³⁸⁾. Darin waren u. a. steuerliche Vergünstigungen für die Steuern vom Einkommen und Ertrag vorgesehen. Ein solches Gesetz könnte die BRD nach Inkrafttreten des EWGV aus eigener Machtvollkommenheit nicht mehr erlassen. Denn nach Art. 98 Alternative 1 EWGV sind Entlastungen und Rückvergütungen bei der Ausfuhr nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig, auf die der deutsche Gesetzgeber keinen Einfluß hat.

Der Grund für diese harte Haltung gegenüber der Rückvergütung der direkten Steuern beim grenzüberschreitenden Warenverkehr liegt vor allem darin begründet, daß eine hinreichend genaue und einwandfreie Ausgleichsregelung noch schwieriger ist, als bei den indirekten Steuern.

Mit diesen Argumenten war es bereits am 17. 2. 1959 zu einem OEEC-Ratsbeschluß gekommen, wonach die Mitgliedsländer alle Maßnahmen zur künstlichen Exportförderung unterlassen, die infolge ihrer Art oder ihrer Anwendung eine verfälschende Wirkung auf das freie Spiel der Kräfte ausüben.

Darauf wies jüngst auch das für Fragen des Außenhandels in der Europäischen Kommission zuständige französische Mitglied Deniau hin⁵³⁹⁾, als die USA, die keine Umsatzsteuer kennen, drohten bei der Warenausfuhr auch direkte Steuern zu erstatten.

Unzulässig war auch die von Italien bei der Ausfuhr erstattete Steuer, die auf Lizenzgebühren erhoben wird. Die Steuer von Einkünften aus beweglichem Vermögen (Imposta sui redditi di ricchezza mobile) wird nach ihren Quellen in vier Kategorien eingeteilt. Die Kategorie B "Einkünfte aus dem Einsatz von Kapital und Arbeit" besteuert u. a. eingenommene Lizenzgebühren⁵⁴⁰⁾. Es handelt sich dabei um eine direkte Steuer, die unter Art. 98 EWGV fällt und deren Erstattung bei der Ausfuhr nur unter den genannten Voraussetzungen zulässig ist.

538) Mehrmals geändert, für die Ertragsteuern zuletzt am 16. 12. 1954, BGBI. I S. 373, für die Ertragsteuern ist das Gesetz am 31. 12. 1955 außer Kraft getreten, für die USt mit Wirkung vom 26. 3. 1964.

539) HB Nr. 235 vom 5. 12. 1968 S. 6.

540) Kategorie A: Einkünfte aus Kapitalvermögen
 Kategorie C/1: Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit
 Kategorie C/2: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Renten.

II Begrenzung der Importbeschränkung (Art. 98 Alternative 2 EWGV)

Art. 98 Alternative 2 EWGV macht die Erhebung einer Ausgleichsabgabe bei der Einfuhr für direkte Steuern ebenfalls von einem entsprechenden, mit qualifizierter Mehrheit gefaßten Beschluß des Rates abhängig.

Deutschland als Land mit hoher direkter Besteuerung könnte an der Erhebung einer Ausgleichsabgabe noch am ehesten interessiert sein. Die wirtschaftliche Lage in der BRD - hohe Ausfuhrüberschüsse, aktive Zahlungsbilanz - forderte jedoch keine Verteuerung der Einfuhren, sondern führte dazu, daß sogar noch Vergütungen bezahlt wurden (AbsichG). Deshalb spielt Art. 98 Alternative 2 EWGV überhaupt keine Rolle.

III Pflicht zur Angleichung von Rechtsvorschriften (Art. 100, 101 EWGV)

Nach Art. 99 EWGV hat die Kommission die Harmonisierung der indirekten Steuern zu betreiben. Eine dem Art. 99 EWGV entsprechende Vorschrift fehlt für die direkten Steuern. Damit ist aber nicht gesagt, daß die Organe der EWG nicht auch verpflichtet wären, die Harmonisierung der direkten Steuern vorzubereiten. Ausgehend von Art. 2 EWGV, der "die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes und die schrittweise Annäherung der Wirtschaftspolitik der Mitgliedstaaten" fordert und Art. 3 EWGV, der umschreibt, was unter Gemeinsamem Markt zu verstehen ist, fordert der EWGV allgemein die Angleichung der Vorschriften der Mitgliedstaaten. Für die direkten Steuern bedeutet dies, daß sie anzugleichen sind, soweit es die Errichtung oder das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes erfordert.

Als Rechtsgrundlagen müssen allgemeine Vorschriften herangezogen werden, nämlich die Art. 100 und 101 EWGV.⁵⁴¹⁾ Art. 99 EWGV läßt ausdrücklich die Art. 100 und 101 EWGV unberührt.

Die Organe der Gemeinschaft haben im Rahmen der Art. 100 und 101 EWGV zu entscheiden, welche Maßnahmen bei dem jeweiligen Stand der Entwicklung erforderlich sind, um innerhalb der Gemeinschaft Bedingungen sicherzustellen, die denen eines Binnenmarktes entsprechen. Das Mittel dazu ist im Rahmen der Art. 100 und 101 EWGV die Richtlinie (Art. 189 Abs. 3 EWGV).

Verordnungen und Empfehlungen sind nur zur Harmonisierung der indirekten Steuern möglich⁵⁴²⁾.

541) Von der Groeben - von Boeckh, Handbuch, Art. 99 RdNr. 3 EWGV.

542) Art. 99 i. V. m. Art. 189 EWGV.

Die Richtlinie bindet die Mitgliedstaaten nur hinsichtlich der zu erreichenden Ziele bzw. Ergebnisse. Die Wahl der Form und der Mittel bleibt den innerstaatlichen Stellen überlassen. Die Gemeinschaft kann also nach Art. 100 EWGV zur Harmonisierung der direkten Steuern nicht unmittelbar für die privaten Rechtssubjekte verbindliches Gemeinschaftsrecht setzen wie im Wege der Verordnung⁵⁴³⁾.

In der BRD soll die Bundesregierung den BT und den BR nach Art. 2 S. 2 des Ratifizierungsgesetzes vom 27.7.1957⁵⁴⁴⁾ vor der Beschlußfassung des Rates unterrichten, "soweit durch den Beschluß des Rates innerdeutsche Gesetze erforderlich werden oder in der BRD unmittelbar geltendes Recht geschaffen wird." Wegen der 2. Alternative bräuchte die Bundesregierung BT und BR nicht unterrichten. Nur wenn es zur Ausführung der Richtlinie eines formellen Gesetzes bedarf, z.B. wie bei Herabsetzung der Einkommen- oder Körperschaftsteuersätze, ist der BT und BR noch vor Beschlußfassung durch den Rat zu unterrichten.

Am Beginn der Harmonisierung der direkten Steuern standen verschiedene Probleme der Unternehmensbesteuerung wie Abschreibungen, Verlustvortrag, Vorratsbewertung, Veräußerungsgewinne.

Konkrete Ergebnisse wurden bisher aber noch nicht erreicht⁵⁴⁵⁾.

Die Kommission hat dem Rat am 27.6.67 ein Programm für die Harmonisierung der direkten Steuern zugeleitet⁵⁴⁶⁾, das der Ministerrat erstmals in seinen Sitzungen am 4. und 4.3.1968 behandelte⁵⁴⁷⁾. Im Vordergrund dieses Memorandums, das auf Anregung des damaligen französischen Wirtschafts- und Finanzministers Debré zurückgeht⁵⁴⁸⁾, stehen Lösungsversuche der steuerlichen Schwierigkeiten im Zusammenhang mit dem Kapitalverkehr und den Unternehmenszusammenschlüssen.

Daneben ist aber auch vorgesehen, eine Körperschaftsteuer gleichen Types für alle Länder der EWG i.S. einer Globalsteuer auf Unternehmensgewinne zu schaffen. Das würde vor allem für Italien die Abschaffung seines Zedularsystems bedeuten. Bei diesem System werden die verschiedenen Einkunftsarten mittels einer Reihe von selbständigen Einzelsteuern, den Zedularsteuern erfaßt. Diese Steuern haben objektsteuerartigen Charakter und treffen im Prinzip gleichermaßen die Einkünfte von natürlichen wie juristischen Personen.

543) Von der Groeben, Die Bedeutung ..., S. 5.

544) BGBI, II S. 753.

545) Debatin, S. 128.

546) Dok. 667/1480, Europäische Steuerzeitung 1967, S. 561 ff.

547) 2. Gesamtbericht S. 63.

548) Fischer, S. 324.

IV Pflicht zur Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der EWG (Art. 220 EWGV)

Nach Art. 220 EWGV sind die Mitgliedstaaten untereinander verpflichtet, Verhandlungen einzuleiten, um "die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft" sicherzustellen. Diese Verpflichtung der Mitgliedstaaten ist aber dadurch eingeschränkt, daß die Mitgliedstaaten die vorgesehenen Verhandlungen nur "soweit erforderlich" einzuleiten brauchen. Damit wird den EWG-Staaten ein gewisser Ermessensspielraum eingeräumt, in welcher Weise und in welchen Zeiträumen sie die vorgesehenen Verhandlungen einleiten und zur Sicherstellung der zu erreichenden Ziele durchführen wollen.

Die Notwendigkeit zur Beseitigung der Doppelbesteuerung ergibt sich daraus, daß sie ein Hindernis für den freien Personen-, Dienstleistung- und Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten bildet ⁵⁴⁹⁾ und damit der Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes entgegen steht. Daraus folgt, daß spätestens mit dem Ende der Übergangszeit (Art. 8 Abs. 7 EWGV), also voraussichtlich ab 1.1.1970, zugunsten der Staatsangehörigen ⁵⁵⁰⁾ der Mitgliedstaaten die in Art. 220 EWGV vorgesehenen Vorteile verwirklicht hätten sein müssen. Dies ist jedoch nicht geschehen. Ein Tätigwerden gem. Art. 220 EWGV ist aber nur erforderlich, wenn durch die innerhalb der EWG bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen nicht jede Doppelbesteuerung ausgeschlossen würde ⁵⁵¹⁾. Deshalb sollen zunächst die bestehenden Abkommen dargestellt werden, um dann eventuell vorhandene Mehrfachbesteuerungen aufzeigen zu können.

549) Art. 3 Buchstabe c EWGV.

550) Den natürlichen Personen sind die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates gegründeten Gesellschaften, die ihren Sitz etc. innerhalb der Gemeinschaft haben, gleichzustellen.

551) Wengler, Völkerrecht, 1. Bd. S. 859 Fußnote 4 weist darauf hin, daß in Doppelbesteuerungsabkommen nicht selten die Finanzverwaltungen beauftragt werden, sich bei einem nicht durch den Vertrag erfaßten Fall von Doppelbesteuerung so zu verständigen, daß die Doppelbesteuerung vermieden wird; ein solches Verfahren ist z.B. in Art. 25 des deutsch-belgischen Doppelbesteuerungsabkommens vorgesehen; vgl. dazu auch Tittel, aaO.

1. Begriff der Doppelbesteuerung

Eine Doppelbesteuerung liegt dann vor, wenn derselbe StPfl. mit denselben Einkünften in mehreren Staaten zu gleichen oder ähnlichen Steuern herangezogen wird. Eine solche internationale Überschneidung ist gegeben, wenn wie bei den direkten Steuern und hier besonders bei den Steuern vom Einkommen und Vermögen, die Staaten mit ihren Steueransprüchen über die eigenen Grenzen hinausgreifen. Nicht selten belasten sowohl der Heimatstaat als auch der Aufenthaltsstaat das Einkommen eines StPfl. Ferner können Vermögensgegenstände sowohl in dem Staat, in welchem sie sich befinden, als auch im Heimatstaat des Eigentümers als Steuerobjekt für Vermögenssteuern behandelt werden. Außerdem kommt eine Doppelbesteuerung vor allem bei Erbschaftssteuern vor. Die Doppelbesteuerungsabkommen haben den Zweck, die internationale Doppelbesteuerung zu beseitigen.

Man könnte nun fragen, warum Rechtsausgleichung (=Doppelbesteuerungsabkommen), wenn unabhängig davon eine Rechtsangleichung (=Harmonisierung) vorgenommen wird. Selbst wenn alle Staaten innerhalb der EWG ein einheitliches Steuersystem hätten - was nicht abzusehen ist -, die Rechtangleichung also vollkommen wäre, selbst dann ergäben sich ohne Doppelbesteuerungsabkommen Überschneidungen. Denn jeder Mitgliedstaat würde sowohl nach der beschränkten als auch nach der unbeschränkten Steuerpflicht besteuern ⁵⁵²⁾. Deshalb ist es gerechtfertigt, daß in Art. 220 EWGV völlig getrennt von der Harmonisierung der direkten (und indirekten) Steuern die Forderung aufgestellt wird, die Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft zu beseitigen, soweit dies erforderlich ist ⁵⁵³⁾.

2. Die Einschränkung der deutschen Gesetzgebungshoheit durch Doppelbesteuerungsabkommen

Die Steuernormsetzung wird völkerrechtlich beschränkt durch die allgemeinen Grundsätze des Völkerrechts und durch völkerrechtliche Verträge (Art. 25 GG i. V. mit § 9 StAnpG) ⁵⁵⁴⁾. Zu den völkerrechtlichen Verträgen gehören die Doppelbesteuerungsabkommen. Der EWGV trägt insofern zur Beschränkung der deutschen Gesetzgebungshoheit bei, als er in Art. 220 EWGV zur Sicherstellung

⁵⁵²⁾ Vgl. z.B. § 1 Abs. 1 und 2 EStG

⁵⁵³⁾ Doppelbesteuerungsabkommen wären erst dann nicht mehr nötig, wenn das gesamte Gebiet des Gemeinsamen Marktes für die persönliche Steuerpflicht als ein einheitliches Gebiet, dem heutigen nationalen Inland gleich, betrachtet würde.

⁵⁵⁴⁾ Meilicke, Steuerrecht, S. 109.

der Rechte der Bürger der Mitgliedstaaten die Beseitigung der Doppelbesteuerung vorschreibt.

Doppelbesteuerungsabkommen sind Verträge über öffentlich-rechtliche Kollisionsnormen. Sie grenzen staatliche Steuergewalten ab, sie sind Verträge über den Anwendungsbereich der Steuergesetze⁵⁵⁵). Als Rechtsanwendungsrecht werden die Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Zustimmungsgesetz unmittelbar anwendbares innerstaatliches Recht. Welches innerstaatliche Recht auf einen Sachverhalt angewendet werden kann, hängt davon ab, welchen Anknüpfungspunkt das Doppelbesteuerungsabkommen für maßgeblich erklärt (Wohnsitz, Betriebsstätte, Belegenheit des Vermögens, Art der Ausübung der Tätigkeit etc.).

Kollisionsnormen haben den Wegfall der Steuerhoheit zur Folge. Ein Teil der geltenden Doppelbesteuerungsabkommen haben die Abgrenzung der Steuerhoheit in der Weise vorgenommen, daß die dem anderen Staat zugeteilten Einkünfte von der Steuer befreit sind⁵⁵⁶). Die geltenden Doppelbesteuerungsabkommen erstrecken sich - soweit ersichtlich - ausschließlich auf direkte Steuern, insbesondere Einkommen- und Vermögensteuer.

Als bisher einzige Ausnahme sei auf ein Abkommen zwischen Frankreich und der Sowjetunion hingewiesen, das die gegenseitige Befreiung der Lizenzgebühren von direkten und indirekten Steuern zum Gegenstand hat⁵⁵⁷).

3. Die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der BRD und den übrigen EWG-Mitgliedstaaten

Die BRD hat mit allen EWG-Mitgliedstaaten Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Soweit es sich um neuere Abkommen handelt, beruhen sie auf dem Musterentwurf der OECD⁵⁵⁸).

Das Musterabkommen schafft keine Rechtsverpflichtung i. S. eines völkerrechtlichen Vertrages, sondern will nur Anregungen vermitteln, wobei jedoch es als

555) Wengler, Völkerrecht, 2. Bd. S. 1134.

556) Vgl. Art. 23 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Belgien; siehe auch § 3 Nr. 41 EStG, § 9 StAnpG.

557) Echange de lettres du 14 mars 1967; Loi Nr. 67 - 1189 du 25 décembre 1967 (Journal Officiel du 29 décembre 1967); décret Nr. 68 - 251 du 29 février 1968 (Journal Officiel du 21 mars 1968).

558) Recommendation of the Council of the OECD concerning the avoidance of double taxation vom 3. 7. 1963; OECD Document C (63) 87; deutsche Übersetzung hrsg. vom BdF 1965.

wünschenswert angesehen wird, daß möglichst alle OECD-Mitgliedstaaten⁵⁵⁹⁾ dem Musterentwurf und seiner Auslegung durch den beigefügten Kommentar folgen⁵⁶⁰⁾.

3.1 Deutsch-belgisches Doppelbesteuerungsabkommen

Das am 11.4.1967 unterzeichnete, am 10.1.1969 im BGBl.⁵⁶¹⁾ verkündete DBA ist rückwirkend zum 1.1.1966 in Kraft getreten.

Das Abkommen folgt weitgehend den Empfehlungen des OECD-Musterabkommens. Durch das Abkommen wurde die deutsche (und belgische) Steuergesetzgebungshoheit für die Erhebung der Einkommen-⁵⁶²⁾ und Körperschaftssteuer, der Vermögen-, Grund- und Gewerbesteuer eingeschränkt. Das Abkommen erstreckt sich damit auf den gesamten Bereich der direkten Besteuerung der Unternehmens- und Investitionstätigkeit. Dabei wurde aber auf eine Gegenseitigkeit bei den einzelnen Steuerarten verzichtet, denn deutscherseits ist sowohl die Vermögensteuer, als auch die Gewerbesteuer dem Abkommen unterstellt, obwohl es vergleichbare Steuern in Belgien nicht gibt. Soweit das Abkommen daher - für die in Belgien ansässigen StPfl. oder umgekehrt für die in der BRD ansässigen Unternehmer - Befreiung von der deutschen Gewerbesteuer oder Vermögensteuer einräumt, ist von den betreffenden Erträgen oder Vermögenswerten überhaupt keine Steuer dieser Art mehr zu entrichten. Hier ist die BRD also über die in Art. 220 EWGV aufgestellten Forderungen hinausgegangen. Nicht erfaßt wurden die Erbschaftsteuern.

3.2 Deutsch-französisches Doppelbesteuerungsabkommen

Das deutsch-französische Doppelbesteuerungsabkommen wurde am 21.7.1959 abgeschlossen, mit Gesetz vom 14.4.1961 verkündet⁵⁶³⁾ und ist am 4.11.1961 in Kraft getreten.

559) Außer den EWG-Staaten: Dänemark, Griechenland, Großbritannien, Irland, Island, Japan, Kanada, Norwegen, Österreich, Portugal, Schweden, Schweiz, Spanien, Türkei, USA.

560) Weichen die Staaten vom dem Musterentwurf ab, so sollen sie gem. der Empfehlung des Rates der OECD die Gründe dafür, dem Rat mitteilen.

561) II S. 17 = BStBl. I S. 38 ff.

562) Einbezogen ist auch die Ergänzungsabgabe, BStBl. 1968 I S. 221.

563) BGBl. II S. 397.

Erfaßt werden folgende deutsche Steuern: Einkommen- und Körperschaftsteuer, Vermögen-, Gewerbe- und Grundsteuer 564).

Am 9. 6. 1969 wurde ein Revisionsprotokoll unterzeichnet, das neue Regelungen bei der Dividendenbesteuerung bringt. Es galt das Problem der unterschiedlichen Körperschaftsteuern in beiden Staaten, die die Dividenden vorbelasten und somit zu divergierenden Investitionserträgen führten, zu lösen: Dem französischen Aktionär wird die hohe Vorwegbelastung durch die französische Körperschaftsteuer von 50 % im Wege der Steuergutschrift (*avoir fiscal*) praktisch zur Hälfte abgenommen; ebenso erhält der deutsche Aktionär im Ergebnis eine gleiche Steuerentlastung durch den gespaltenen Körperschaftsteuersatz. Dagegen mußte bis zum Inkrafttreten des Revisionsprotokolls der deutsche Gebietsinländer, der französische Aktien besaß, sowohl die volle französische Körperschaftsteuer als Vorwegbelastung hinnehmen, als auch die volle deutsche Einkommensteuer auf die Dividenden tragen. Die steuerliche Gesamtbelastung war also erheblich höher, als bei internem französischen oder deutschen Aktienbesitz. Die beiden Staaten einigten sich nun dahin, daß der deutsche Aktionär mit französischen Aktien dem französischen Anteilsinhaber gleichgestellt wird, also die halbe französische Körperschaftsteuer erstattet erhält. Mit dieser Regelung, die mehr ist, als nur Steuerausgleich, wie er üblicherweise in Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist, wurde man der Präambel des Revisionsprotokolls gerecht:

"In dem Wunsche, im Rahmen der Beziehungen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft die wirtschaftliche Entwicklung der beiden Länder zu fördern und die steuerliche Belastung der Gewinne, die von den in einem der beiden Staaten ansässigen Gesellschaften erzielt und an in diesen Staaten ansässige Personen ausgeschüttet werden, soweit wie möglich einander anzunähern"

Damit wurde auf einem Teilgebiet eine dem Art. 220 EWGV gemäße Regelung zwischen zwei Mitgliedstaaten getroffen. Die Erbschaftsteuern werden von dem Doppelbesteuerungsabkommen nicht erfaßt.

564) Die in Art. 1 Abs. 2 Nr. 2 Buchstabe c genannte Abgabe "Notopfer Berlin" ist gegenstandslos geworden, dafür ist nach Abs. 3 die erst nach Abschluß des Abkommens eingeführte Ergänzungsabgabe zu berücksichtigen.

3.3 Deutsch-italienisches Doppelbesteuerungsabkommen

Das deutsch-italienische Doppelbesteuerungsabkommen vom 31. 10. 1925⁵⁶⁵⁾ ist nach dem Zweiten Weltkrieg ab dem 1. 1. 1951 wieder anzuwenden⁵⁶⁶⁾. Es gehört zur Gruppe älterer Verträge, die die Steuerobjekte aufteilen. Ob effektiv eine Doppelbesteuerung eintritt, darauf kommt es bei dieser Gruppe von Verträgen nicht an⁵⁶⁷⁾. Die Verhandlungen über eine Revision des Abkommens, im Jahre 1963 aufgenommen, werden derzeit wegen der in Italien im Plan befindlichen Steuerreform vorläufig nicht weitergeführt. Am 17. 9. 68 wurde lediglich ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern bei den Unternehmungen der Luftfahrt unterzeichnet, das die im Doppelbesteuerungsabkommen von 1925 enthaltene Regelung für die Schiffsverkehrsunternehmungen auf die Luftfahrtsunternehmungen ausdehnt⁵⁶⁸⁾.

Das Abkommen erfaßt alle direkten Steuern, nicht jedoch die Erbschaftsteuern.

3.4 Deutsch-luxemburgisches Doppelbesteuerungsabkommen

Das Abkommen vom 23. 8. 1958⁵⁶⁹⁾ ist am 6. 6. 1960 in Kraft getreten und erstreckt sich auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer, die Vermögen-, Gewerbe- und Grundsteuer. Die mit Gesetz vom 21. 12. 1967⁵⁷⁰⁾ eingeführte und erstmalig im Kalenderjahr zu erhebende Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer ist eine Steuer i. S. dieses (und aller anderen) Doppelbesteuerungsabkommen (Art. 1 Abs. 3)⁵⁷¹⁾. Das Abkommen gilt nicht für die luxemburgischen Holdinggesellschaften⁵⁷²⁾. Diese Gesellschaftsform wurde eingeführt und steuerlich besonders begünstigt, um ausländische Gesellschaften nach Luxemburg zu ziehen. Luxemburg kennt zwei Arten von Holdinggesellschaften: Die gewöhnliche Holdinggesellschaft (Gesetz vom 31. 7. 1929), die grundsätzlich jede Gesellschaftsform annehmen kann, soweit sie als selbständiges Steuersubjekt anerkannt wird, ist ebenso wie die Milliarden-Holdinggesellschaft (Gesetz vom 27. 12. 1937), deren Einlage mindestens 1 Milliarde Franken

565) RGBl. II S. 1145.

566) Bekanntmachung vom 23. 12. 1952, BGBl. II S. 986.

567) Meilicke, Steuerrecht, S. 54.

568) DB 1969 S. 239.

569) BGBl. 1959 II S. 1269.

570) BGBl. I S. 1254.

571) Vgl. dazu auch den Erlaß des Saarländischen Ministeriums für Finanzen und Forsten vom 20. 1. 1968 - S 1300 A, BStBl. 1968 I S. 221.

572) Schlußprotokoll zu Art. 1.

betragen muß, von allen direkten Steuern befreit. Sie entrichten als indirekte Steuern eine Art Gesellschaftsteuer (*droit d'apport*), eine Stempelsteuer (*droit de timbre*) für die Ausgabe von Aktien etc. und - nur die gewöhnliche Holdinggesellschaft - eine jährlich zu entrichtende Steuer, die nach dem Kapital der Gesellschaft gemessen wird (*droit d'abonnement*). Den Finanz-Holdinggesellschaften kommt im Rahmen der Harmonisierung des EWG-Steuerrechts eine besondere Bedeutung zu. Luxemburg besteht auf der bisherigen Steuerfreiheit dieser Gesellschaften, während die EWG-Kommission und die übrigen Mitgliedstaaten jede Ausnahmeregelung ablehnen.

3.5 Deutsch-niederländisches Doppelbesteuerungsabkommen

Das Abkommen vom 16. 6. 1959 ⁵⁷³⁾ ist am 18. 9. 1960 in Kraft getreten.

Um die doppelte Besteuerung derselben Einkünfte bzw. Vermögensteile desselben StPfl. zu vermeiden, sieht das Abkommen zunächst die Einschränkung der Besteuerungskompetenz des Staates vor, aus dem die Einkünfte stammen bzw. in dem das Vermögen liegt (Quellenstaat). Soweit danach diesem Staat jedoch ein Besteuerungsrecht für Einkünfte oder Vermögensvorteile verbleibt, wird die Doppelbesteuerung durch eine Einschränkung der Besteuerung im Wohnsitzstaat vermieden. Dies geschieht grundsätzlich durch die Anwendung der sog. Freistellungsmethode, wonach die in Betracht kommenden Einkünfte oder Vermögensteile bei der Besteuerung im Wohnsitzstaat aus der steuerlichen Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden. Für bestimmte Fälle wird jedoch auch die im angelsächsischen Rechtskreis entwickelte Anrechnungsmethode angewendet; danach wird die Doppelbesteuerung dadurch vermieden, daß die Steuer im Quellenstaat auf die von den betreffenden Einkünften erhobene Steuer des Wohnsitzstaates angerechnet wird.

Das Abkommen ist auf die Einkommensteuer (einschließlich Lohn-, Kapital- und Aufsichtsratssteuer), Körperschaftsteuer, Vermögen-, Gewerbe- und Grundsteuer anzuwenden sowie auf niederländischer Seite zusätzlich auf die kommunalen Steuer auf den Wertzuwachs bestimmter Grundstücke und die Baulandsteuern, die Straßen- und Wasserstraßensteuern und die Bergwerksteuer. Nicht erfaßt werden die Erbschaft- und Nachlaßsteuern.

⁵⁷³⁾ BGBl. 1960 II S. 1781.

4. Auf dem Wege zu einem Europäischen Doppelbesteuerungsabkommen

Die Verhandlungen i. S. d. Art. 220 EWGV innerhalb der EWG-Staaten haben sich auf Steuern zu erstrecken, die von den Doppelbesteuerungsabkommen nicht erfaßt oder nur unzureichend geregelt sind. Zum Teil bestehen auch noch Lücken im EWG-Vertragsnetz⁵⁷⁴⁾. Von den bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen nicht erfaßt werden die Erbschaft- und Nachlaßsteuern. Hier ist die BRD ihrer Verpflichtung nach Art. 220 EWGV noch nicht nachgekommen, denn es besteht mit keinem einzigen EWG-Staat ein entsprechendes Abkommen⁵⁷⁵⁾.

Eine Empfehlung des Rates der OECD liegt zwar vor, doch hat sie noch keinen großen Widerhall gefunden⁵⁷⁶⁾.

Unzureichend geregelt sind in den bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen z.B. das Schachtelprivileg, die Berücksichtigung ausländischer Verluste und geplante Fusionen über die Grenzen.

Nach dem sog. Schachtelprivileg werden die Dividenden bei der empfangenden Gesellschaft (Obergesellschaft) ganz oder zum Teil von der Körperschaftsteuer befreit und die ausschüttende Gesellschaft (Untergesellschaft) braucht in der Regel den Steuerabzug vom Kapitalertrag nicht vorzunehmen. In der BRD⁵⁷⁷⁾, den Niederlanden und Luxemburg⁵⁷⁸⁾ hängt diese Freistellung von einer Mindestbeteiligung der Obergesellschaft am Kapital der Untergesellschaft von 25 % ab. In Frankreich braucht lediglich eine Mindestbeteiligung von 10 % zu bestehen, Belgien verlangt überhaupt keine Mindestbeteiligung, während Italien für die Körperschaftsteuer kein Schachtelprivileg kennt. Ein "Schachtelprivileg über die Grenze", also eine Steuerbefreiung über die Grenze, gibt es in Frankreich, Belgien und den Niederlanden.

574) Es fehlen Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Italien und Luxemburg und den Niederlanden.

575) Abkommen bestehen lediglich mit Griechenland (RGBL. 1912 S. 173 und BGBL. 1953 II S. 525), Schweden (RGBL. 1935 II S. 860, BGBL. 1951 II S. 151), Österreich (BGBL. 1955 II S. 756), Schweiz (BGBL. 1959 II S. 1253).

576) Vom 28. 6. 1966; Recommendation of the Council concerning the avoidance of double taxation with respect to taxes on estates and inheritances, OECD. Dokument C (66) 50; Einzelheiten siehe Debatin, OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung bei Erbschaft- und Nachlaßsteuern, AWD 1967 S. 15 - 22.

577) § 9 Abs. 1, 2 KStG

578) Art. 166 mit Art. 147 Nr. 2 d. Gesetzes vom 4.12.1967.

Die Doppelbesteuerungsabkommen der BRD mit Frankreich⁵⁷⁹⁾, Belgien⁵⁸⁰⁾, Luxemburg⁵⁸¹⁾ und den Niederlanden⁵⁸²⁾ bewirken schon völlige Steuerfreiheit in der BRD für Dividenden aus Schachtelbeteiligungen. Die unterschiedlichen nationalen Vorschriften über die Mindestbeteiligungen führen jedoch zu Verzerrungen; Italien einmal ganz außer Acht gelassen.

Unzureichend ist bisher auch die Regelung in den Doppelbesteuerungsabkommen für Verluste, die ein inländisches Unternehmen in seiner ausländischen Betriebsstätte erlitten hat⁵⁸³⁾. Der Entwurf der Bundesregierung, der diese Unzulänglichkeiten beseitigen wollte, hat nicht die Billigung der Länderfinanzminister gefunden⁵⁸⁴⁾.

Bei Fusionen über den nationalen Bereich hinaus ist das Hauptproblem, daß die einbringende, also untergehende Gesellschaft mit gewissen Werten in einen anderen Staat abzieht, ohne zuvor die stillen Reserven versteuert zu haben, die in dem Staate des bisherigen Sitzes verdient wurden und deshalb auch verdienen, dort versteuert zu werden. Dieses Problem ist meines Erachtens nur dadurch zu lösen, daß alle Mitgliedstaaten bereit sind, Steuereinbußen hinzunehmen.

Die Fülle der Probleme und der Auftrag in Art. 220 EWGV lassen es zweckmäßig erscheinen, mit Hilfe eines multilateralen Abkommens die Doppelbesteuerungen innerhalb der EWG auszuschalten. Der "Vorentwurf 1968 zu einem Europäischen Doppelbesteuerungsabkommen" weist in seiner Präambel auf die Verpflichtungen aus Art. 220 EWGV ausdrücklich hin:

".... Von dem Wunsch geleitet, die in Art. 220 des genannten Vertrages getroffenen Bestimmungen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft durchzuführen"

579) Art. 20 Abs. 3.

580) Art. 23 Abs. 1 Nr. 3.

581) Art. 20 Abs. 3.

582) Art. 20 Abs. 2 mit Art. 13 Abs. 4.

583) Einzelheiten vgl. Kiehne, Verluste aus ausländischen Betriebsstätten nach deutschem Doppelbesteuerungsrecht, AWD 1967 S. 187 - 191; Karsten, Probleme bei der Anrechnung ausländischer Einkommensteuern in und nach Verlustjahren, AWD 1969 S. 106 ff.; Winter, Doppel- und Minderbesteuerungen im deutschen Außensteuerrecht bei ausländischen Verlusten und inländischen Gewinnen und umgekehrt, AWD 1969 S. 323 ff.

584) Bulletin des Presse- und Informationsdienstes der Bundesregierung Nr. 14 vom 4.2.1969 S. 115.

Sobald der Entwurf verbindlich wird, ist die nationale Gesetzgebungsbefugnis in weiteren Punkten eingeschränkt, wie zu hoffen ist, zum Wohl der Bürger der EWG-Mitgliedstaaten.

SCHLUSS

Kurz zusammengefaßt, haben die Untersuchungen folgende Ergebnisse für den deutschen Gesetzgeber, in der Regel den Bund.

Im Bereich der Zölle hat der deutsche Gesetzgeber, seine Gesetzgebungs-kompetenz völlig verloren. Im EWG-Recht bestehende Lücken werden aber noch durch nationale Vorschriften ergänzt. Im Widerspruch zum EWG-Vertrag stehen vor allem eine Reihe von Abgaben zollgleicher Wirkung. Nach Wegfall der Binnenzollgrenzen und Einführung des Gemeinsamen Zolltarifs spielen die nicht-tarifären Handelshemmnisse eine besondere Rolle. Ihre Beseitigung ist deshalb vordringlich.

Bei den sonstigen indirekten Steuern ist die nationale Gesetzgebungs-befugnis eingeschränkt worden. Im grenzüberschreitenden Warenverkehr bestehen bei der Ein- und Ausfuhr bestimmte Be- und Entlastungsverbote, um den Wettbewerb zu gewährleisten.

Die direkten Steuern unterstehen nach wie vor der Disposition des deutschen Gesetzgebers. Im Zuge der Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes wird es aber nötig sein, über die steuerlichen Vorschriften des EWGV hinaus, insbesondere durch ein multilaterales Doppelbesteuerungsabkommen, nationale Positionen zugunsten der Organe der EWG aufzugeben.

Kann der nationale Gesetzgeber aber in mehr oder weniger großem Umfange nicht mehr aus eigener Machtvollkommenheit tätig werden, so kann er seiner Verpflichtung zur Existenzsicherung ganzer Unternehmenszweige nicht mehr oder doch nur unvollkommen nachkommen⁵⁸⁵⁾.

Als jüngstes Beispiel sei auf die Lage der deutschen Landwirtschaft nach der Aufwertung der Mark verwiesen. Wie dieses Dilemma gelöst werden kann, ist bisher nicht ersichtlich.

Mit zunehmender Integration wird aber auch hier Brüssel an die Stelle der nationalen Regierungen treten müssen. Die ersten Prozesse wegen Verhaltensweisen der Kommission, gestützt auf Art. 215 EWGV sind bereits beim EuGH anhängig⁵⁸⁶⁾.

Nicht behandelt konnte im Rahmen der vorliegenden Arbeit das Problem werden, was geschieht, wenn der Gesetzgeber trotz seiner Beschränkungen Gesetze erläßt, die mit dem EWGV unvereinbar sind. Angesprochen wird dieses Problem in der BFH-Entscheidung vom 11. 7. 1968⁵⁸⁷⁾.

Die Arbeit wurde am 1. Juli 1970 abgeschlossen.

585) Vgl. dazu auch BGHZ 45 S. 83 ff.

586) ABl. 1969 Nr. C 22 S. 2.

587) Siehe S. 96 und Fußnote 453.

LEBENS LAUF

Am 22. Mai 1937 wurde ich, Gerhard Brandmüller, als Sohn des Bauingenieurs Hans Brandmüller und seiner Ehefrau Barbara, geb. Heinle in Aschaffenburg a. Main geboren. Dort besuchte ich die Volksschule und die ersten zwei Jahre der Oberrealschule. 1950 kam ich mit meinen Eltern nach München. An der Gisela-Oberrealschule in München legte ich 1957 die Reifeprüfung ab und studierte anschließend an der Münchner Ludwig-Maximilians-Universität Rechtswissenschaft und Volkswirtschaft. Nach 8 Semestern bestand ich am 31.1.1962 die erste juristische Staatsprüfung und am 4.4.1966 nach 3 1/2-jähriger Referendarzeit die zweite juristische Staatsprüfung.

Im Wintersemester 1967/68 und Sommersemester 1968 war ich als Gasthörer an der Freien Universität Berlin eingeschrieben.

Seit Juli 1966 bin ich in Starnberg als Rechtsanwalt zugelassen.

